



FACULTAD DE POSTGRADO

TESIS DE POSTGRADO

**CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN Y SU IMPACTO EN
EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE HONDURAS**

SUSTENTADO POR:

NINOSKA MARISSOLA RIVERA RODRIGUEZ

EDWYN GERARDO GARCIA SEVILLA

PREVIA INVESTIDURA AL TITULO DE

MÁSTER EN FINANZAS

TEGUCIGALPA, F.M. HONDURAS C.A.

JUNIO 2017

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA

UNITEC

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

MARLON ANTONIO BREVE REYES

SECRETARIO GENERAL

ROGER MARTINEZ MIRALDA

DECANO DE LA FACULTAD DE POSTGRADO

JOSE ARNOLDO SERMEÑO LIMA

**CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN Y SU IMPACTO EN
EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN HONDURAS**



FACULTAD DE POSTGRADO

CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACION Y SU IMPACTO EN
HONDURAS

NINOSKA MARISSOLA RIVERA
EDWYN GERARDO GARCIA SEVILLA

Resumen

El Fenómeno de la doble imposición internacional ha creado la necesidad de firmar acuerdos o convenios bilaterales con el objetivo de eliminar o evitar la doble imposición, prevenir el fraude y las evasiones fiscales, reforzar la seguridad jurídica de las empresas y promover las relaciones económicas y comerciales internacionales bajo modelos establecidos por organismos internacionales como la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE) y la convención de la naciones unidas sobre la doble tributación con una larga experiencia y trayectoria en el estudio de esta temática tributaria para el beneficio de los países ricos y subdesarrollados cada cual dependientes unos de los otros, en este ámbito y en aras de promover los beneficios que conlleva la suscripción de convenios para los países subdesarrollados como Honduras como ser la atracción y retención de capitales extranjeros para la inversión reduciendo las tasas de desempleo y creando auge en la economía a pesar de que existan desventajas reduciendo los ingresos tributarios según sea el convenio firmado, presentamos en este trabajo primeramente el análisis del modelo de la OCDE determinando los efectos económicos del convenio de doble imposición en relación al impuesto sobre la renta (ISR) en Honduras, investigando la normativa de la OCDE en relación a un convenio de doble imposición (CDI), analizando la normativa tributaria Hondureña y sus efectos en el ISR, finalizando con la elaboración de un modelo de convenio para Honduras para evitar la doble imposición.

Palabras claves: acuerdos o convenios bilaterales, doble imposición internacional, modelo de convenio OCDE, normativa tributaria Hondureña y sus efectos en el ISR, retención y atracción de capital extranjero, seguridad jurídica internacional.



GRADUATE SCHOOL

CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACION E IMPLICACIONES
DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN HONDURAS

NINOSKA MARISSOLA RIVERA

EDWYN GERARDO GARCIA SEVILLA

Abstract

The International Double Taxation Phenomenon has created the need to sign bilateral agreements or conventions with the aim of eliminating or avoiding double taxation, preventing fraud and tax evasion, strengthening legal security for companies and promoting International economic and commercial relations under models established by international organizations such as the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and the United Nations Convention on Double Taxation with a long experience and trajectory in the study of this tax issue for the benefit of the Rich countries and underdeveloped countries, each dependent on one another, in this area and in order to promote the benefits of signing agreements for underdeveloped countries such as Honduras such as attracting and retaining foreign capital for investment, reducing unemployment rates and creating a boom in the economy despite the fact that its disadvantages are by reducing tax revenues according to the agreement signed, we first present the analysis of the OECD model by determining the economic effects of the double taxation agreement in relation to income tax (CIT) In Honduras, investigating OECD regulations in relation to a double taxation agreement (CDI), analyzing Honduran tax regulations and their effects on the CIT, finalizing with the elaboration of a model agreement for Honduras to avoid double taxation.

Key Words: Bilateral Agreements or Conventions, International Double Taxation, Model of OECD Convention, Honduran Tax Legislation and their Effects on Income Tax, Withholding and Attraction of Foreign Capital, International Legal Security.

DEDICATORIA

A mi hijo Ian Marcelo y mi esposo por los días que no he compartido con ustedes, a mis padres y suegros por su apoyo incondicional.

Ninoska Rivera

A mi madre María García por su apoyo incondicional en todo sentido.

Edwyn García

AGRADECIMIENTO

Agradecemos primeramente a Dios por ser nuestra guía, fortaleza, esperanza, para que hayamos logrado culminar la carrera y este trabajo de investigación, a nuestro tutor de maestría y catedrático de la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC), Dr. Sammy Castro por su cobertura y gestión de desempeño brindando las directrices necesarias en el desarrollo de la investigación, a la Abogada Rita Silva por sus conocimientos y experiencia transmitidos para estructurarlo, a los diferentes profesionales en el área tributaria que nos proporcionaron su apoyo.

INDICE

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.1 Introducción	6
1.2 Antecedentes	9
1.3 Definición del problema	10
1.4 Objetivos del Proyecto	12
1.4.1 Objetivo General	12
1.4.2 Objetivos Específicos	12
1.5 Justificación.....	12
1.5.1 Porque la investigación	12
1.5.2 Conveniencia.....	13
1.5.4 Relevancia Social:.....	13
1.5.4 Implicaciones Prácticas	14
1.5.5 Valor Teórico.....	15
1.5.6 Utilidad Metodológica	16
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	17
2.1 SITUACIÓN ACTUAL	17
2.2 Teorías	19
2.3 Conceptualización	20
2.3.1 Terminología Tributación Internacional.....	20
2.3.2 Métodos de Desgravación	22
2.3.3 Doble Imposición	23
2.3.4 Principio de residencia	24
2.3.5 Implicación Establecimiento Permanente	25
2.4 Instrumentos utilizados	27
2.5 Marco Legal.....	28
2.5.1 Jerarquía Normativa	28
2.5.2 Tratados y convenios internacionales	29
2.5.3 Impuesto sobre la Renta	30
2.5.4 Base Imponible.....	35
2.5.4 Gastos deducibles para efectos de Impuesto sobre la renta	35
2.5.5 Persona natural	36
2.5.7 Persona Jurídica	36
2.5.8 Impuesto Mínimo.....	38
2.5.9 Aporte Solidario	38

2.5.10 Impuesto al Activo Total Neto	39
2.5.11 Retenciones no residentes.....	39
2.5.12 Establecimiento permanente de acuerdo a la legislación tributaria vigente en Honduras	42
2.5.13 Definición y principios principales	42
2.5.14 Tiempo mínimo de permanencia para la realización de actividades comerciales.....	45
2.5.15 Operaciones realizadas por casa matriz y subsidiaria.....	46
2.5.16 Efectos de doble imposición	46
CAPITULO III. METODOLOGIA.....	48
3.1 Método de investigación	48
3.2 Congruencia Metodológica.....	49
3.3 Enfoque y Tipo de Investigación.....	50
3.3.1 Enfoque.....	50
3.3.2 Tipo de investigación.....	51
3.4 Alcance de la Investigación	51
3.5 Diseño de la Investigación.....	52
3.6 Unidad de análisis, Población y Muestra.....	52
3.6.1 Unidad de Análisis	52
3.6.2 Población.....	53
3.6.3 Muestra.....	53
CAPITULO IV. RESULTADOS Y ANALISIS	54
4.1 Los principales modelos de convenio	54
a. El Modelo de la OCDE	55
b. El Modelo de la ONU.....	57
c. El Modelo del Pacto Andino	58
d. El Modelo de Londres.....	59
e. Modelo de México.....	59
f. Modelo convenio de Estados Unidos	60
4.2 Convenio suscrito entre Estados Unidos de América y Honduras respecto	61
a impuesto sobre la renta	61
4.3 Análisis Modelo OCDE	62
Índice del Convenio.....	62
Artículo 1.- Personas Comprendidas	64
Artículo 2.- Impuestos Comprendidos	66

Artículo 3.- Definiciones Generales	68
Artículo 4.- Residente	72
Artículo 5.- Establecimiento Permanente	75
Artículo 6.- Rentas Inmobiliarias	80
Artículo 8.- Navegación Marítima, Por Aguas Interiores Y Aérea	87
Artículo 9.-Empresas Asociadas.....	91
Artículo 11.- Intereses	97
Artículo 12.- Regalías.....	101
Artículo 13 Ganancias De Capital.....	102
Artículo 14.- Renta Del Trabajo Independiente	104
Artículo 15.- Renta Del Trabajo Dependiente	104
Artículo 16.- Remuneraciones En Calidad De Consejero	107
Artículo 17.- Artistas Y Deportistas.....	108
Artículo 18.- Pensiones.....	109
Artículo 19.- Funciones Públicas.....	110
Artículo 20.- Estudiantes	112
Artículo 21.- Otras Rentas	113
Artículo 22.- Patrimonio	115
Artículo 23 ^a .- Método de Exención	116
Artículo 23b.- Método De Imputación O De Crédito Fiscal	118
Artículo 24.-No Discriminación.....	119
Artículo 25.- Procedimiento Amistoso.....	121
Artículo 26.- Intercambio De Información	125
Artículo 27.-Asistencia En La Recaudación De Impuestos	128
Artículo 28.- Miembros De Misiones Diplomáticas Y De Oficinas Consulares	133
Artículo 29.-Extensión Territorial	134

Artículo 30.- Entrada En Vigor	135
4.4 Modelo Propuesto Convenio De Doble Imposición Según OCDE.....	137
Capítulo I Ámbito de aplicación del convenio.....	137
Artículo 1 Personas Comprendidas	137
Artículo 2 Impuestos comprendidos.....	137
Capítulo II Definiciones	138
Artículo 3 Definiciones Generales.....	139
Artículo 4 Residente.....	140
Artículo 5 Establecimiento Permanente	142
Capítulo III Imposición de las Rentas	145
Artículo 6 Rentas de la Propiedad Inmobiliaria	145
Artículo 7 Beneficios Empresariales.....	146
Artículo 8 navegación Marítima y aérea	148
Artículo 9 Empresas Asociadas	148
Artículo 10 Dividendos.....	149
Artículo 11 Intereses	151
Artículo 12 Regalías.....	154
Artículo 13 Ganancias	156
Artículo 14 Servicios Personales Independientes	157
Artículo 15 Renta del Trabajo Dependiente	158
Artículo 16 Remuneraciones en calidad de consejero y de personal de alta dirección.....	159
Artículo 17 Artistas y Deportistas	160
Artículo 18 Pensiones y Beneficios de Seguridad Social	160
Artículo 19 Funciones Públicas	161
Artículo 20 Estudiantes O Personas En Prácticas.....	162
Artículo 21 Otras Rentas	163
Capítulo IV Limitaciones.....	163
Artículo 23 Limitación De Beneficios	163
Capítulo V Métodos para eliminar la doble imposición	164
Artículo 24 Eliminación De La Doble Imposición	164
Capítulo VI Disposiciones especiales	165
Artículo 25 No Discriminación	165
Artículo 26 Procedimiento Amistoso	166
Artículo 27 Intercambio De Información	168
Artículo 28 Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares	170
Capítulo VII Disposiciones finales.....	170
Artículo 29 Entrada En Vigor.....	170
Artículo 30 Denuncia.....	171
CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	172

5.1 Conclusiones	172
5.2 Recomendaciones	174
REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA.....	176
ANEXOS	180
1.- Suscripción De Instrumentos Internacionales.....	180
2.- Elaboración De Acuerdo Ejecutivo.....	183
3.- Cumplimiento De Requisitos Legales Internos Para La Vigencia Del Instrumento Internacional ...	185
4.- Comunicación Oficial A Través De Notas Verbales.....	189
5.- Elaboración Y Depósito De Instrumento De Ratificación, Adhesión Y Aceptación	192
GLOSARIO	196

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Introducción

El termino de doble imposición aun cuando es conocido y utilizado en terminología tributaria a nivel internacional, es poco conocido para efectos tributarios en Honduras, tal como como su palabra lo indica doble imposición se puede definir en términos prácticos como la aplicación doble de un gravamen, pero en la legislación hondureña no hay un marco claro sobre cuándo se puede definir que existe una doble afectación a un contribuyente en específico, y que condiciones deberán ser aplicables a los contribuyentes que son no residentes.

Con el objeto de establecer un orden cronológico relacionado con la evolución del sistema tributario hondureño, se hace imperativo efectuar una relación de los principales hechos que centran el tema de doble imposición en Honduras. El Congreso Nacional de la Republica mediante el Decreto Legislativo No. 6 del 10 de noviembre de 1949, crea la primera Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la vez crea la primera unidad administrativa para el control, que se denominó Dirección General del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto Sobre la renta (ISR) tenía como fundamento establecer la utilidad, rendimiento o renta que fuera originada de las actividades civiles o mercantiles realizadas por personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras. Dicho ordenamiento jurídico estaba fundamentado en el Principio de renta mundial, misma que tuvo vigencia en Honduras hasta 31 de diciembre del 2016.(La Gaceta, 1963a)

Dicha ley del ISR marcó un paso muy importante al establecer la determinación de la renta neta gravable tanto para contribuyentes jurídicos o individuales, hecho que hizo necesario que la tarifa del Impuesto Sobre la Renta fuera aplicado en dos campos uno para las personas naturales y otra tarifa aplicada a las personas jurídicas.

Los fundamentos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta así como el sistema tributario hondureño en su conjunto fueron cambiando paulatinamente, sin lugar a dudas dicho cambio fue surgiendo de los cambios de los sistemas tributarios de la región y de las diferentes situaciones económicas, financieras que afectaron la región centroamericana.

La ley del Impuesto Sobre la Renta de 1949 fue derogada en marzo de 1955, reforma que introdujo una aplicación, control y fiscalización acumulada totalmente diferente a la realizada en periodos anteriores, como resultado de la reforma a la ley del ISR se cambió el nombre de administración tributaria a DIRECCION GENERAL DE TRIBUTACION DIRECTA.

Los cambios en el sistema tributario lograron que se regulara los sujetos tributarios, los transeúntes que realizaran operaciones o actividades dentro del territorio nacional, y que tenían sus operaciones principales, casas matrices, en un país de origen diferente a Honduras, a tal grado que se obligó a los mismos a presentar declaración de rentas antes de ausentarse del país tal como lo establece la Ley de Impuesto sobre la renta.

La nueva ley del Impuesto Sobre la Renta estableció una sola tarifa aplicable para contribuyentes individuales y mercantiles con un porcentaje del 30%, asimismo la norma aceptó la independencia de cada ejercicio fiscal todo con el objeto de establecer que los ingresos o

ganancias y pérdidas no pudieran afectar periodos fiscales anteriores ni posteriores a los sujetos u obligados tributarios. Dicha ley también estableció deducciones personales aplicables a los contribuyentes y las sanciones aplicables a los incumplimientos tributarios.

El problema principal del tema de la Doble Tributación o Imposición radica en la Justicia y equidad de la imposición tributaria, por otro el tema tiene importancia en el campo nacional e internacional ahora bien para los efectos del presente trabajo se analizará desde el punto de vista interno y no en su ámbito internacional.

El proceso de la creación y aprobación de un tratado para evitar la doble tributación o imposición requiere una serie de procesos o procedimientos para analizar su alcance, efectos y ver todos los problemas e inconvenientes que dicho tratado crea en el país.

El propósito de este trabajo es analizar las implicaciones a nivel de impuesto sobre la renta que puede tener la suscripción del Tratado de Doble Imposición, y lo establecido en los modelos de la OCDE, en cuanto a materia de doble imposición considerando la legislación hondureña vigente, y lo establecido en cuanto a materia de convenios de doble imposición.

1.2 Antecedentes

El proceso de crear convenios bilaterales para eliminar la doble imposición se ha venido desarrollando de forma progresiva desde principios de los años 50 con diferentes incidencias en cada país con el objeto de garantizar seguridad jurídica tributaria.

En ese tiempo el número de convenios entre países se elevaba a 70, en las últimas décadas, se han creado e incrementado de manera sustancial muchos tratados entre países para evitar la doble imposición fiscal que pueda tener un contribuyente y al que pueda gravar una misma renta en los países contrayentes.

Existen más de 3000 convenios fiscales internacionales vigentes en la actualidad que condicionan y determinan la forma decisiva el ejercicio de la potestad tributaria de los estados contratantes

En las últimas décadas, el número de convenios tributarios bilaterales se ha incrementado dramáticamente. La Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo (Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, 2013) y el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, s. f.) Son modelos que utilizan los países como guía en la negociación de sus convenios, y los mismos se actualizan regularmente. La Convención Modelo de las Naciones Unidas fue revisada recientemente en 2011 y el Convenio Modelo de la OCDE en 2010.

Desde el año 1955 la OCDE ha implementado varias medidas que reducen el impacto de la doble imposición fiscal desde convenios unilaterales y bilaterales mejorando por medio

de estas actuaciones el comercio transfronterizo entre países desarrollados y en países en desarrollo, facilitando la inversión e incentivando un trato equitativo para las diversas legislaciones involucradas.

Esto crea la necesidad de que el fisco tributario hondureño, aplique los convenios dictados a nivel internacional, que permitan que los contribuyentes Hondureños no tributen más de lo legalmente establecido y que permita a inversionistas extranjeros poder hacer uso del crédito fiscal en sus países de origen, por el impuesto sobre la renta que pagan al fisco hondureño.

1.3 Definición del problema

La Ley de Impuesto sobre renta en Honduras en 1955 contenía disposiciones generales mediante las cuales se prohibía la doble tributación o imposición, tema que ocasionó lagunas legales que dieron origen a la especulación doctrinaria. De tal forma que el artículo No. 25 de la ley literalmente establecía “queda prohibida la doble imposición en cuanto se refiere a los dividendos y participación de utilidades distribuidas por empresas hondureñas”.(La Gaceta, 1963b)

Mediante el Decreto N. 20 del 8 de agosto de 1956, se aprobó en Honduras el Convenio entre la República de Honduras y los Estados Unidos de Norte América para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El Convenio otorgó a los contribuyentes un crédito contra el impuesto pagado en el otro Estado, debiendo utilizar una tarifa promedio, el límite de dicho crédito no podía ser superior al impuesto causado en el Estado en donde se invocaba este tratamiento especial (2.021.01) Dicho ordenamiento jurídico fue derogado el 1 de enero de 1966.

Lo establecido anteriormente introduce el tema de la doble tributación o imposición por primera vez, en el sistema tributario hondureño, pero es hasta el 01 de enero 2017, que se incluye dentro del ámbito tributario el tema de doble imposición mediante la reforma efectuada al Código Tributario, contenida en el Decreto N 170-2016, (Secretaría de Finanzas, s. f.) en el cual se le otorga a la administración tributaria la potestad de firmar acuerdos de doble tributación o imposición con otros países, para efecto de impuesto sobre la renta y patrimonio.

Considerando que no existe un panorama claro sobre las implicaciones que pueden tener la firma de tratados de doble imposición o tributación a la tributación nacional, mediante esta investigación se realizara un enfoque del tema desde ambos puntos de vista es decir establecer los alcances de la doble tributación o imposición internacional de acuerdo al modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), e identificar los conflictos de la doble tributación o imposición para el sistema tributario hondureño específicamente para el impuesto sobre la renta, para lo cual se realizara un estudio de la normativa hondureña para conocer su impacto considerando las nuevas disposiciones del Código Tributario y elaborar un modelo de un convenio de doble imposición.

1.4 Objetivos del Proyecto

1.4.1 Objetivo General

Determinar los efectos económicos de un Convenio de Doble Imposición (CDI) en relación con el Impuesto Sobre la Renta en Honduras.

1.4.2 Objetivos Específicos

Investigar la normativa de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en relación a los CDI

Estudiar la normativa hondureña aplicable a los CDI y sus efectos en relación al Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Elaborar un modelo de un CDI para ISR considerando el modelo de exención de la OCDE.

1.5 Justificación

1.5.1 Porque la investigación

Sobre los convenios de doble tributación y su impacto en Honduras en el impuesto sobre la renta.

Tomando en cuenta lo expuesto por (Hernández Sampieri, 2014, p. 40) que nos menciona que la justificación de una investigación indica el porqué de esta, en resumen podemos incluir lo siguiente:

Los cambios tributarios que han afectado a los contribuyentes hondureños y el nuevo código tributario que enmarca dentro del artículo No. 209, la potestad del fisco para poder

firmar convenios de doble tributación que permitan apoyar a la economía nacional y crear nuevas estructuras para poder evitar la doble imposición por pagos al exterior, hechos que encarecen los servicios que son pagados desde Honduras son los factores determinantes para que esta idea sea concebida y se dé comienzo a su proceso.

Se realizara la investigación para analizar la correcta estructura que deberán tener estos convenios de doble imposición de acuerdo al modelo de la OCDE, comparándolo con la legislación vigente hondureña estrictamente en lo relativo al impuesto sobre la renta y el principio de territorialidad para lo cual se preparara un modelo de convenio de doble imposición método de exención para el impuesto sobre la renta.

1.5.2 Conveniencia

Para los fines de este estudio y en relación a los objetivos propuestos después del planteamiento del problema podemos determinar cuán importante se vuelve poder analizar los modelos de convenio internacionales sobre la doble imposición con secuencia lógica de sus principales razones de crearlos como ser: limitar la evasión fiscal y evitar el doble pago en tributación por los contribuyentes.

Es muy importante desarrollar y construir un modelo de convenio para Honduras que pueda trascender y ser adoptado por los gobiernos para evitar la doble imposición en beneficio de los contribuyentes.

1.5.4 Relevancia Social:

Sobre el tema de los modelos de convenios de doble imposición a nivel internacional hay muchos estudios de varias fuentes y a nivel local se encuentran en minoría de grandes estudiosos de la materia tributaria, pero en todos se cita la trascendencia de la incorporación de

estos convenios y que recaea en incentivar la inversión extranjera en los países en vías de desarrollo especialmente el nuestro en el que tanta necesidad existe y para la cual esta inversión atraída de países vecinos beneficiaria a una gran mayoría de personas con necesidad de emplearse y tener una base sustento para la familia minimizando este fenómeno así como será beneficioso en cierta medida para la economía del país.

Con los primeros estudios y planteamientos de estos modelos y encaminadas las bases para la aplicación de los mismos en Honduras y creando el efecto tributario correcto se beneficiarían los contribuyentes, la economía del país, los analistas y estudiosos que continúen con el tema ya que tendrían como base el impacto que generan los convenios en el impuesto sobre la renta para generar otros estudios relacionados o poder dar mayor poder a este.

1.5.4 Implicaciones Prácticas

Las fronteras estatales van progresivamente abriéndose positivamente ante el dinamismo de la economía, cuya subsistencia depende de que se sepa penetrar en los mercados exteriores, Honduras por su parte debe formar parte de este proceso de globalización y depende de una buena ejecución de tratados que puedan firmarse pensando en el beneficio que se pueda atraer a la economía nacional con la proyección de inversionistas extranjeros en el país.

La aplicación del presente estudio ayudara a evitar los supuestos de doble imposición fiscal internacional para Honduras debido a que la legislación fiscal provoca superposición de soberanías estatales y actualmente no existen tratados de este tipo con los países que tenemos relación comercial.

Por ello la importancia de poder celebrar acuerdos con los diversos países del área para lograr enfrentar y resolver los casos de doble imposición que se estén dando actualmente y evitar los que puedan sobrevenir en el futuro.

Usando prácticamente estos convenios todos los estados contratantes que los firman renuncian a gravar las ganancias determinadas bajo el acuerdo de que solo unos de los estados será el que cobre el impuesto o en su defecto que se realice una imposición compartida para que cada país recaude parte del impuesto total que el sujeto deba pagar.

1.5.5 Valor Teórico

Durante el proceso de investigación observamos que en Honduras son muy pocos los estudios relevantes aplicados concretamente en base al tema de la doble imposición, la bibliografía encontrada es antigua y solo nos sirven los datos históricos como base para poder dar pie a una investigación más amplia ya que solo existe un tratado de doble imposición con Estados Unidos que se firmó durante la década del 60 del siglo pasado y que ya no está en vigencia.(Relaciones Exteriores, 1955)

En la misma teoría existen modelos de convenio para acordar con los estados interesados además de Honduras, el objetivo del proyecto es determinar los efectos económicos de un convenio de doble imposición aplicado en relación al impuesto sobre la renta en el que se pueden generalizar los resultados a principios más amplios.

También podemos conocer en mayor medida el comportamiento del impuesto sobre la renta como valor impositivo a las rentas del país bajo el convenio de doble imposición sugerido con referencia a los estudios previos.

Esta tesis servirá como base de exploración actualizada de este fenómeno en Honduras para futuros estudios, como ejemplo el efecto de los convenios de doble imposición sobre el patrimonio de las empresas del país y otros que se puedan generar.

Esperamos que los resultados obtenidos en base a los objetivos específicos queden plasmados en la elaboración del modelo de convenio de doble imposición para el ISR considerando el modelo de exención de la OCDE

1.5.6 Utilidad Metodológica

La investigación de los modelos de convenio de doble imposición en la fiscalidad internacional en los estados contratantes nos da la base para crear el modelo de cómo evitar la doble imposición en Honduras y sus efectos en el impuesto sobre la renta, el campo de estudio es muy amplio dado que también se pueden estudiar los efectos sobre el patrimonio de las empresas aplicando los métodos de desgravación del impuesto sobre cada uno de estos.

Este modelo creado en base a las leyes tributarias internacionales y de Honduras contribuirá al desarrollo de un modelo mucho más amplio en el cual sean beneficiadas todas las partes involucradas en cualquier instancia de doble imposición.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

2.1 Situación actual

Con el objeto de establecer un orden cronológico relacionado con la evolución del sistema tributario hondureño, se hace imperativo desarrollar dicha evolución. El Congreso Nacional de la Republica mediante el Decreto 6 del 10 de noviembre de 1949, crea la primera Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la vez crea la primera unidad administrativa para el control de dicho tributo unidad que se denominó Dirección General del Impuesto Sobre la Renta.

La ley del Impuesto Sobre la renta tenía como fundamento establecer la utilidad, rendimiento o renta que fuera originada de las actividades civiles o mercantiles realizadas por personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras. Dicho ordenamiento jurídico estaba fundamentado en el Principio de renta mundial, misma que tuvo vigencia en Honduras hasta el 31 de diciembre del 2016 (Rafael Luna, 2017).

Dicha ley de ISR marco un paso muy importante al establecer la determinación de la renta neta gravable tanto para contribuyentes jurídicos o individuales, hecho que hizo necesario que la tarifa del Impuesto Sobre la Renta fuera aplicado en dos campos uno para las personas naturales y otra tarifa aplicada a las personas jurídicas.

Los fundamentos de la ley del Impuesto sobre la renta así como el sistema tributario hondureño en su conjunto fueron cambiando paulatinamente, sin lugar a dudas dicho cambio fue surgiendo de los cambios de los sistemas tributarios de la región y de las diferentes situaciones económicas, financieras que afectaron la región centroamericana.

La ley del Impuesto Sobre la renta de 1949 fue derogada en marzo de 1955, reforma que introdujo una aplicación, control y fiscalización acumulada totalmente diferente a la realizada en periodos anteriores, como resultado de la reforma a la ley del ISR se cambió el nombre de administración tributaria a DIRECCION GENERAL DE TRIBUTACION DIRECTA (La Gaceta, 2016). Estos cambios en el sistema tributario lograron que se regulara los sujetos tributarios, los transeúntes que realizaran operaciones o actividades dentro del territorio nacional, a tal grado que se obligó a los mismos a presentar declaración de rentas antes de ausentarse del país.

La nueva ley del Impuesto Sobre la Renta estableció una sola tarifa aplicable para contribuyentes individuales y mercantiles con un porcentaje del 30%, asimismo la norma acepto la independencia de cada ejercicio fiscal todo con el objeto de establecer que los ingresos o ganancias y pérdidas no pudieran afectar periodos fiscales anteriores ni posteriores a los sujetos u obligados tributarios. Dicha ley también estableció deducciones personales aplicables a los contribuyentes y las sanciones aplicables a los incumplimientos tributarios.

El problema principal del tema de la Doble Tributación o Imposición radica en la Justicia y equidad de la imposición tributaria, por otro el tema tiene importancia en el campo nacional e internacional ahora bien para los efectos del presente trabajo se analizara desde el punto de vista interno y no en su ámbito internacional.

El proceso de la creación y aprobación de un tratado para evitar la doble tributación o imposición requiere una serie de procesos o procedimientos para analizar su alcance, efectos y ver todos los problemas e inconvenientes que dicho tratado crea en el país.

Uno de los principales problemas que se debe analizar es el estudio profundo de la Constitución de la República y analizar si la suscripción del Tratado no violenta los principios fundamentales de la norma constitucional. El efecto que tendría la desigualdad originada por los beneficios fiscales otorgados a los Estados Contratantes en relación con los contribuyentes nacionales, lo que podría generar una competencia desleal a los comerciantes hondureños.

El efecto económico provocado por los tratados de doble tributación tiene que ver directa con la inversión y comercio entre los países suscriptores del tratado y los ciudadanos del país.

2.2 Teorías

Análisis de la legislación hondureña vigente, con el propósito de identificar el impacto a nivel de impuesto sobre la renta que puede tener la suscripción de un tratado de doble imposición con un país del exterior.

Lectura e interpretación desde el ámbito jurídico-tributario, de la aplicación del impuesto sobre la renta a entidades no residentes e identificar los hechos imposables que crean una doble imposición para estos contribuyentes.

Análisis de los modelos establecidos por parte de la OCDE, para poder sustentar un borrador de un convenio que pueda servir de modelo al sistema tributario, para suscribir un convenio de doble tributación con impacto en Impuesto sobre la renta.

2.3 Conceptualización

2.3.1 Terminología Tributación Internacional

Organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE)

La OCDE es un foro único en el que las Administraciones trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización. La OCDE también constituye la vanguardia de los esfuerzos realizados para comprender los avances y ayudar a las Administraciones a responder ante las nuevas áreas de interés como la regulación de las sociedades, la economía de la información y los retos de una población que envejece. La Organización proporciona un marco en el que las Administraciones pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar las prácticas correctas y trabajar en la coordinación de las políticas nacionales e internacionales. (OCDE, Julio 2010).

Convenio Modelo de la OCDE

“Son modelos que utilizan los países como guía en la negociación de sus convenios, y los mismos se actualizan regularmente. La Convención Modelo de las Naciones Unidas fue revisada recientemente en 2011 y el Convenio Modelo de la OCDE en 2010” (Alexander Trepelkov, Harry Tonino y Dominika Halka, 2015)

Tratados de doble tributación

La convención de Viena (NIZKOR, 1969), incluye en su artículo 2 la definición de tratado:” Se entiende por “tratado” un acuerdo internacional celebrado por escrito entre estados

y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento y único o en dos o más instrumentos conexos y cualquier que sea su denominación particular”.

De acuerdo a las Naciones Unidas,(Alexander Trepelkov, Harry Tonino y Dominika Halka, 2015) “El término «tratado» puede ser utilizado como un término genérico común o como un término en particular que se refiere a un instrumento con unas características definidas:

(a) Tratado como término genérico: El término «tratado» se ha venido usando como un término genérico que abarca todos los instrumentos vinculantes en el derecho internacional celebrados entre entidades internacionales, independientemente de su denominación oficial...”

Los convenios o tratados internacionales, son sinónimos, no se está hablando de dos conceptos separados, ambos son instrumentos jurídicos que se pueden interpretar y que se asemejan a los contratos, en el sentido de que se necesita el consentimiento de los estados participantes para que tenga validez jurídica, y que se puedan crear las obligaciones o derechos que tienen ambos Estados participantes.

En el caso de convenios de doble imposición, en la actualidad existen dos convenios que son los más utilizados a nivel internacional, uno es el de Organización de las Naciones Unidas (ONU) y el otro es el de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

Ambos modelos reconocen a los Estados suscriptores, el derecho de gravar tanto en el país donde se ubica la fuente generadora de la renta como en el país donde se encuentre la residencia del sujeto que la obtuvo. Sin embargo, el modelo de las Naciones Unidas prioriza el criterio de la fuente mientras que el modelo de la OCDE prioriza el criterio de residencia.

2.3.2 Métodos de Desgravación

Según el Modelo de la OCDE (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010), El Convenio deja a los Estados contratantes la elección entre dos métodos de desgravación, el de exención y el de imputación o crédito.

De acuerdo con el Convenio, las rentas o elementos patrimoniales pueden someterse a imposición, de forma limitada o ilimitada, en el Estado de la fuente o situación, el Estado de residencia estará obligado a eliminar la doble imposición mediante uno de los siguientes métodos:

- Método de exención: las rentas o los elementos patrimoniales que pueden someterse a imposición en el Estado de la fuente o situación están exentos en el Estado de residencia, pero pueden ser tomados en consideración para determinar la tasa impositiva aplicable a las demás rentas o elementos patrimoniales del contribuyente;
- Método de imputación o de crédito: las rentas o elementos patrimoniales que pueden someterse a imposición en el Estado de la fuente o situación también se someten a gravamen en el Estado de residencia, pero el impuesto soportado en el Estado de la fuente o situación se deducirá del impuesto aplicado por el Estado de residencia respecto de tales rentas o elementos patrimoniales.(«Modelo convenio tributario OCDE - ModeloConvenioTributario.pdf», s. f.)

2.3.3 Doble Imposición

Según (CATALINA HERRAN OCAMPO, 2000), la doble imposición se puede definir como “aquella situación en la cual una misma renta o mismo bien resultan sujetos a imposición en dos o más países en la totalidad o en parte durante un mismo periodo imponible y por la, misma causa”.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (O.C.D.E., 2010), ha adoptado el siguiente concepto: “La doble imposición jurídica internacional puede definirse de forma general como el resultado de la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados a un mismo contribuyente, respecto a la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo”.

Para efectos de esta investigación, y basados en las dos definiciones anteriores, podemos decir que doble tributación es: el hecho de que dos o más estados apliquen impuestos idénticos o similares a un mismo contribuyente, sobre una misma base imponible, que resulta de uno o varios hechos generadores ocurridos dentro de un mismo periodo fiscal.

En base a la Ley de impuesto sobre la renta, este impuesto descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente, este es sinónimo de la capacidad económica

del mismo que se mide por medio del ingreso percibido en dinero, crédito, valores, derechos, en especie o en cualquier otra forma siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios durante el periodo imponible.

La doble imposición afecta la capacidad contributiva del contribuyente, porque existe un impacto directo sobre los flujos que generan las fuentes de su ingreso, ya que esto implica pagar sobre una misma fuente dos tributos aplicados en distintas jurisdicciones, un claro ejemplo son las entidades que tienen autorización para ejercer el comercio en Honduras, las cuales operan como una “branch” (sucursal), es decir una ramificación o subsidiaria de una casa matriz que está en el exterior.

De acuerdo a la práctica fiscal local, la “branch” (sucursal) deberá pagar impuesto sobre la renta en caso de no estar exenta, y una vez que desee repatriar las utilidades generadas por su operación en Honduras, a su casa matriz se deberá pagar al fisco una retención a no residentes.

Esta situación hace más onerosa la operación de invertir en Honduras, para su casa matriz, en vista que está obligada según la legislación del país de origen a realizar el pago de impuestos sobre los mismos ingresos que tributaron en el país de residencia, para este ejemplo Honduras, por la ausencia de Convenios de doble imposición.

2.3.4 Principio de residencia

De acuerdo al Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio de la OCDE, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa: “toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su

domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo anterior una persona natural sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

- a) dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);
- b) Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente solamente del Estado donde more;
- c) Si morara en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional;
- d) Si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo”. (OCDE, Julio 2010)

2.3.5 Implicación Establecimiento Permanente

De acuerdo al (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010), establecimiento permanente significa: “un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

La expresión “establecimiento permanente” comprende, en especial:

(a) las sedes de dirección;

(b) las sucursales;

(c) las oficinas;

(d) las fábricas;

(e) los talleres;

(f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación a la exploración o explotación de recursos naturales.

Esto también implica que se cumplan las siguientes condiciones:

(a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje y las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses, y

(b) la prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que tales actividades prosigan en el país durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses.

En base al Modelo de la OCDE, en cuanto a precios de transferencia, en su articulado N. 5 indica que no se cumplen las condiciones de Establecimiento permanente cuando se de cualquiera de las siguientes situaciones:

(a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

(b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;

(c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

(d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información, para la empresa;

(e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones científicas, u otras actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar para la empresa.

No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad, y que en sus relaciones comerciales o financieras con dichas empresas no se pacten o impongan condiciones aceptadas o impuestas que sean distintas de las generalmente acordadas por agentes independientes.

El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de un establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.” (OCDE, Julio 2010)

2.4 Instrumentos utilizados

Para la realización de esta investigación se realizaron entrevistas a expertos en el área de tributación en Honduras, con el fin de conocer su opinión sobre las implicaciones de un convenio de doble tributación en Honduras, para el impuesto sobre la renta.

2.5 Marco Legal

2.5.1 Jerarquía Normativa

Considerando las disposiciones establecidas en el Código Tributario en su artículo 8 enmarca las fuentes y jerarquía del derecho tributario y aduanero, y las clasifica de la siguiente forma:

“Constituyen fuentes del derecho tributario y aduanero hondureño y deben aplicarse en el orden que a continuación se señala:

- a) La Constitución de la República;
 - b) Los tratados o convenios internacionales en materia tributaria y aduanera o que contengan disposiciones de esta naturaleza de los que Honduras forme parte;
 - c) El Código Tributario;
 - d) Leyes generales o especiales de naturaleza tributaria y aduanera;
 - e) Las demás leyes generales o especiales que contengan disposiciones de naturaleza tributaria o aduanera;
 - f) La jurisprudencia establecida por la Corte Suprema de Justicia (CSJ) que verse sobre asuntos tributarios o aduaneros;
 - g) Los reglamentos autorizados por el Presidente de la República, por conducto de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), que desarrollen las normas a que se refieren los incisos d) y e) anteriores, emitidos de conformidad y dentro de los alcances de la Ley;
- y,

h) Los principios generales del Derecho Tributario y Aduanero.”

Basado en lo anteriormente descrito, la jerarquía normativa indica que están en segundo lugar los convenios internacionales, es decir, que en base a esta norma un convenio de doble imposición, estaría sobre la Ley de impuesto sobre la renta y su reglamento.

Es claro que dentro de la supremacía jurídica y tributaria hondureña prevalece la Constitución de la Republica la cual en su capítulo III norma la materia de Tratados.

2.5.2 Tratados y convenios internacionales

En cuanto a la materia de Tratados, la Constitución de la Republica de Honduras establece en su capítulo III, lo relacionado a la suscripción de convenios o tratados, los artículos más relevantes que confirman que existe la potestad de suscribir un convenio de doble tributación son los siguientes:

“Artículo 15. Honduras hace suyos los principios y prácticas del derecho internacional que propenden a la solidaridad humana, al respeto de la autodeterminación de los pueblos, a la no intervención y al afianzamiento de la paz y la democracia universal.

Honduras proclama como ineludible la validez y obligatoria ejecución de las sentencias arbitrales y judiciales de carácter internacional.”

“Artículo 16. Todos los tratados internacionales deben ser aprobados por el Congreso Nacional antes de su ratificación por el Poder Ejecutivo.

Los tratados internacionales celebrados por Honduras con otros Estados, una vez que entran en vigor, forman parte del derecho interno”

“Artículo 21. El Poder Ejecutivo puede, sobre materias de su exclusiva competencia, celebrar o ratificar convenios internacionales con estados extranjeros u organizaciones internacionales o adherirse a ellos sin el requisito previo de la aprobación del Congreso, al que deberá informar inmediatamente”

Según la jerarquía normativa la Constitución de la República tiene supremacía sobre todas las disposiciones del ámbito fiscal, por lo tanto tiene potestad para la firma de convenios internacionales que permitan las suscripciones de convenios o tratados de doble imposición con países del exterior.

2.5.3 Impuesto sobre la Renta

2.5.3.1 Principio de territorialidad y renta mundial

De acuerdo a nuestro Código Tributario vigente, el principio de renta, descansa en el principio de territorialidad o de residencia, tal como lo establece el artículo No 1:

“Honduras se rige en el principio de renta territorial., se faculta al Poder Ejecutivo para aprobar Convenios para evitar la doble tributación siguiendo el procedimiento requerido en la Constitución de la República;”

Considerando que Honduras hasta el 31 de diciembre 2016, se regulaba bajo un principio de renta mundial, en la actualidad no existen criterios claros sobre la aplicación del principio de territorialidad en Honduras y nuestra Ley de Impuesto sobre la renta así como su reglamento no han sufrido reformas, por lo tanto para esta definición se incluirá la definición

de territorialidad que enmarca el estudio efectuado por parte del fiscalista Fernando Serrano Antón de la Universidad Complutense de Madrid:

“Los principios fundamentales que subyacen en la potestad tributaria de los Estados son la tributación por la renta mundial y la tributación territorial de las rentas. Debe recordarse que por tributación territorial de las rentas se entiende el ejercicio, por parte de un Estado, de la soberanía fiscal solo sobre las rentas producidas en su territorio (Source Income Taxation), mientras que por tributación sobre la renta mundial (World Wide Income Taxation) se entiende el ejercicio de la soberanía fiscal también sobre las rentas producidas en el extranjero, fuera de su territorio, al existir con el territorio del que es residente o nacional, precisamente un nexo personal. Para TORRES, el principio de renta mundial o de la universalidad es “un principio de conexión para las rentas de residentes dotados de elementos extraños, frente al constante y creciente movimiento capitales en el mercado de mundial, la necesaria progresión de los impuestos que inciden sobre las categorías de renta y, principalmente, para controlar casos de evasión fiscal internacional” (Serrano Antón, s. f.)

Tal como lo establece Antón, quien cita al autor Tavieria Torres, la renta territorial es todo lo que se genere dentro de un país, y una renta mundial es la que grava tanto la renta generada dentro del país, como la que se realizar fuera de él, esta es la razón por lo que en tributación internacional, se define a renta territorial como principio de residencia, y a la renta mundial, como principio de la fuente.

Adicionalmente a lo anterior se incluyen ciertas definiciones de renta territorial y renta mundial, de acuerdo a otros tributaritas:

Renta Territorial: Atiende al principio de la neutralidad en la importación de capitales, esto es que con independencia de la procedencia del capital este estará grabado de manera igual en el territorio donde se origina, lo cual se traduce en la consagración de no discriminación en el tratamiento fiscal de la renta es decir tanto a los nacionales como a los extranjeros se les consagra el mismo régimen tributario para sus inversiones independientemente que sean grabadas en su país de origen por razón del mismo hecho generador. (Ocampo, 2000)

Renta Mundial: Este principio se apoya en el fundamento democrático de la igualdad de todos los habitantes de un país ante la ley como consecuencia no sería justo discriminar en el trato impositivo ante quienes obtienen la renta dentro del país de aquellos que la obtienen en el exterior.

Realizando una analogía en cuanto a la aplicación hondureña, se puede decir que el artículo 2 de la Ley de Impuesto sobre la renta contiene una disposición de renta mundial, tal como se define a continuación:

“Toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado, deberá pagar este Impuesto sobre la Renta percibida por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales, o del trabajo personal o de ingresos percibidos por cualquier otra actividad, ya sea que la fuente de la renta o ingreso esté situada dentro del país o fuera de él, ya sea también cualquiera el lugar donde se distribuye o pague la renta...”

Así mismo el Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la renta en su artículo 10, confirma el principio de renta mundial: “Toda renta proveniente de fuente hondureña está

gravada con el impuesto, ya sea que ellas correspondan a personas domiciliadas o residentes o a personas que no tengan domicilio ni residencia en el país.

Tratándose de rentas correspondientes a personas no domiciliadas ni residentes en el país el impuesto se causará al momento de remesar la renta al exterior o cuando ella se acredite en cuanta o se ponga a disposición del beneficiario.- En estos casos el impuesto grava el ingreso bruto sin deducciones de ninguna especie y se sujetará a las normas sobre retención que establezca la Dirección.”

Para poder realizar una comparación entre la normativa internacional y nacional en cuanto al tema de principio de territorialidad, es necesario que se reforme la Ley de impuesto sobre la renta y su reglamento, en vista que jurídicamente las disposiciones de territorialidad existen pero no pueden ser aplicadas, porque aun cuando se cambió el origen del principio de la generación de la renta, nuestra normativa para el impuesto sobre la renta sigue bajo un criterio de renta mundial.

2.5.3.2 Impuesto sobre la Renta aplicado en Honduras

Por principio, el Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Este impuesto es aplicable a personas jurídicas y personas naturales, nacionales o extranjeras, domiciliadas o residentes en Honduras, inclusive la que goce de una concesión del Estado; ya sea que la fuente de renta o ingreso este situada dentro del país o fuera de él; así mismo cualquiera que sea el lugar donde se distribuye o pague la renta.

2.5.3.3 Tarifas aplicables

Las tarifas aplicables están determinadas por el Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta las cuales son:

- 1) Persona Jurídica: la tarifa aplicables es del 25% sobre el total de la renta neta gravable.
- 2) Las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagaran el 1.5% sobre los ingresos brutos iguales o superiores diez millones de Lempiras (L. 10, 000,000) del periodo impositivo, cuando la aplicación de las tarifas contenidas en el artículo 22 a y b sean menores Al 1.5% de los ingresos brutos declarados.

Los contribuyentes cuyos ingresos brutos anuales sean menores a diez millones de lempiras (L. 10, 000,000), quienes no obstante en su caso deberán cumplir con la declaración, pago y tasas establecidas en los literales a) y b) del Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- 3) Persona Naturales: las personas naturales domiciliadas en Honduras pagaran de conformidad a la aplicación siguiente tabla sobre la renta neta gravable:

Cuadro No 1: Impuesto sobre la renta aplicable a personas naturales

Cuadro No. 1					
Impuesto Sobre Renta aplicable a personas naturales					
De	L.	0.01	a	L. 145,667.10	Exentos
De	L.	145,667.11	a	L. 222,116.50	15%
De	L.	222,116.51	a	L.516,550.00	20%
De	L.	516,550.01		En adelante	25%

Fuente: Ley de Impuesto sobre la renta

- 4) En el caso de las empresas de transporte aéreo, terrestre y marítimo constituidas en el extranjero pero que operen en el país, pagaran en concepto de Impuesto Sobre Renta el tres por ciento (3%) de total de los ingresos brutos anuales de fuente hondureña, esta se hará

cuando la aplicación de las tarifas para personas jurídicas y personas naturales resultaren menores a la aplicación del tres por ciento (3%).

2.5.4 Base Imponible

El Código Tributario define como base imponible “la cuantificación del hecho generador expresada en dinero o en unidades específicas y debe servir para el cálculo de la liquidación del tributo”(La Gaceta, 2016)

El reglamento de la Ley de Impuesto sobre la renta indica en el artículo 41 para la determinación de la renta gravable de una empresa mercantil se deducirán de la renta bruta, los gastos ordinarios y necesarios que hayan sido pagados o incurridos en la producción de la renta, que estén debidamente contabilizados y comprobados.

2.5.4 Gastos deducibles para efectos de Impuesto sobre la renta

De acuerdo al Reglamento de la ley de Impuesto sobre la renta, son “gastos ordinarios aquellos en los que de acuerdo con la costumbre debe incurrir comúnmente el contribuyente.

Son gastos necesarios aquellos que inciden directamente de la renta y que guardan una debida proporción con el monto de ella. El carácter de ordinario y necesario será apreciado razonablemente por la Dirección.

Los gastos ordinarios y necesarios incurridos durante el período contributivo deberán contabilizarse estableciendo la obligación.”

2.5.5 Persona natural

Según el Artículo 13 de la ley de impuesto sobre la renta en el caso de personas naturales, son deducibles de la renta neta gravable:

- a) Deducir L. 40,000.00 en concepto de gastos educativos y médicos sin necesidad de presentar comprobante alguno.
- b) Los gastos incurridos en el ejercicio de una profesión, las donaciones o legados.
- c) En el caso de personas naturales que sean mayores de 60 años, tienen derecho a deducir L. 30,000.00 adicionales en concepto de gastos médicos sin necesidad de comprobarlos.

2.5.7 Persona Jurídica

Para persona jurídica la renta neta gravable es determinada deduciendo de su renta bruta el importe de los gastos ordinarios y necesarios en la generación de renta gravable del periodo contributivo, debidamente comprobados y pagados o incurridos tales como:

Figura 2: Gastos deducibles personas jurídicas

Cuadro No. 2 Gastos Deducibles Persona Jurídica
Sueldos razonables, jornales, gastos de propaganda comercial, uso de materiales, reparación y mantenimiento de maquinaria o equipos y le importe de cualquier otro gasto normal, propio del negocio o industria, fuente de renta.
Las primas de seguros sobre bienes fuente de renta pagadas a compañías aseguradoras nacionales y extranjeras que estén debidamente incorporadas en el país y que mantengan por lo menos el setenta y cinco por ciento (75%) de sus reservas matemáticas de los contratos, invertidas en el país.
Los intereses pagados o devengados sobre las cantidades adeudadas por el contribuyente, siempre que en concepto de la Autoridad Tributaria las deudas sobre las cuales se pagan los intereses hubieren sido contraídas para obtener renta.

Cuadro No. 2**Gastos Deducibles Persona Jurídica**

El valor de la depreciación de los bienes que son fuente de renta de acuerdo con el método aprobado por la Autoridad Tributaria que se determinara tomando en cuenta la naturaleza, uso y desgaste normal de los bienes.
Las sumas que se paguen por concepto de impuestos y contribuciones fiscales, distritales y municipales, con excepción del Impuesto Sobre la Renta.
Los daños ocurridos en los bienes de donde proviene la renta, debidamente comprobados.
El uno por ciento (1%) de las ventas de bienes o servicios al crédito efectuadas durante el periodo fiscal de que se trate, con el cual se haya constituido una provisión para amortizar cuentas incobrables o dudosas. El saldo de esta provisión nunca será superior al diez por ciento (10%) del importe de las cuentas por cobrar a clientes al cierre del ejercicio.
Una amortización del diez por ciento (10%) para cada periodo contributivo durante 10 años consecutivos, sobre el valor de las construcciones nuevas que hagan los patronos para uso y habitación de sus trabajadores, siempre que dichas las proporcionen en forma gratuita y reúnan condiciones de higiene, salubridad y ambiente social mínimos.
Una amortización del veinte por ciento (20%) para cada periodo contributivo, durante 5 años consecutivos, sobre el valor de todas las obras que construyan los patronos con el objeto de mejorar las condiciones sociales, higiénicas y culturales de los trabajadores, tales como obras de saneamiento, reformas, reparaciones o mejoras de las casas, cañerías, obras de electrificación, clubs, bibliotecas y otros similares, siempre que sean susceptibles de depreciación y proporcionadas a los trabajadores de forma gratuita.
Las sumas que por concepto de gratificación otorgue el contribuyente a sus empleados, siempre que no excedan del total del sueldo devengado por el beneficiario durante el periodo de 6 meses.
Una amortización razonable para compensar el agotamiento, el desgaste o destrucción de las propiedades y demás bienes usados, en el negocio que no estén sujetos a depreciación
Las donaciones y legados en beneficio del Estado, de las municipalidades, de las instituciones educativas, de fomento educativo o similares, de beneficencia, deportivas o de fomento deportivo, legalmente reconocidas.
Las cuotas del seguro social aportadas a la formación de un fondo autónomo que no produzca directa o indirectamente beneficio financiero a la empresa, siempre que el fondo se mantenga en instituciones nacionales.
Los gastos de representación debidamente comprobados, así como bonificaciones o gratificaciones que constituyen parte del salario que se le asigna a los propietarios, socios, accionistas, ejecutivos, funcionarios, directores, gerentes, consejeros, técnicos u otros empleados o trabajadores del contribuyente.

Fuente: Artículo 11. Ley de impuesto sobre la renta

Los conceptos antes indicados de acuerdo al Reglamento de la ley de impuesto sobre la renta, no son limitativos, es decir que pueden existir otros conceptos de gastos que siempre y cuando cumplan con las condiciones establecidas en el artículo 11 de la Ley de Impuesto sobre la renta: ordinarios, necesarios en la generación de renta gravable, del periodo contributivo, debidamente comprobados y pagados o incurridos, pueden ser deducibles de la renta neta gravable o base imponible de la persona jurídica

2.5.8 Impuesto Mínimo

Este constituye un impuesto mínimo del Impuesto Sobre la Renta calculado sobre los ingresos brutos generados en el periodo impositivo.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residentes en Honduras.

La tarifa aplicable es del uno punto cinco por ciento (1.5%) en general y del cero punto setenta y cinco por ciento (0.75%) específicamente cuando las personas produzcan o comercialicen los productos siguientes: producción, distribución y comercialización de cemento; servicios públicos prestados por empresas estatales; los medicamento y productos farmacéuticos para uso humano, a nivel de productor, importador o comercializador; y el sector o industria de panadería.

2.5.9 Aporte Solidario

El Decreto No. 278-2013 Ley del Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti evasión, establece que las personas jurídicas, excepto las incluidas en los Regímenes Especiales de Exportación y Turismo sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 22 de la ley de impuesto sobre la renta, pagaran una aportación solidaria del cinco por ciento (5%) que se aplicara sobre el exceso de la renta neta gravable superior a un millón de Lempiras (L. 1, 000,000.00).

El Aporte Solidario constituye un sobre-tasa del Impuesto Sobre la Renta, por lo que no será deducible de dicho impuesto, quedando sujeta al Régimen de Pagos a Cuenta, declaración anual y demás disposiciones aplicables a la ley de impuesto sobre la renta.

2.5.10 Impuesto al Activo Total Neto

El Impuesto al Activo Neto o Impuesto Cедular anual aplicable sobre el activo total neto de las personas jurédicas, domiciliadas en Honduras, creado mediante Decreto No. 51-2003.

La base gravable es la diferencia que resulta del valor de los activos que figuran en el Balance General del contribuyente, menos las reservas de cuentas por cobrar, las depreciaciones acumuladas permitidas por la LISR, las revaluaciones de activos mientras no se disponga de las mismas y los valores correspondientes a expansiones de inversiones registradas como proyectos en proceso o activos fijos que no estén en operación.

También se deducirá el saldo de obligaciones con instituciones Financieras directamente relacionadas con el financiamiento de activos fijos que estén en operación.

La tasa que se paga es del uno por ciento (1%) sobre el valor total neto que exceda de tres millones de Lempiras (L. 3, 000,000).

2.5.11 Retenciones no residentes

La Ley de Impuesto sobre la Renta (ISR) y sus reformas, establece en el artículo 4 y 5 las condiciones sobre las cuales se deben retener a las personas naturales y jurédicas no domiciliadas en el país. El artículo 5to de La Ley de ISR establece que las personas naturales o jurédicas no residentes o no domiciliadas en Honduras están sujetas al impuesto sobre la renta, por los ingresos brutos que perciben de fuente hondureña.

Las tarifas aplicables dependen del tipo de servicio que se estén prestando, las mismas se describen en el Artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

Cuadro No 3: Tasas de retención por pagos a no residentes

Cuadro No. 3 Impuestos a los No Residentes		
No	Categoría	%
1	Renta de bienes muebles o inmuebles, exceptuándose los comprendidos en los numerales 5 y 7 de este artículo.	25%
2	Regalías de las operaciones de minas, canteras u otros recursos naturales.	25%
3	Sueldos, salarios, comisiones o cualquier otra compensación por servicios prestados ya sea dentro del territorio nacional o fuera de él.	25%
4	Renta o utilidades obtenidas por empresas extranjeras a través de Sucursales, Subsidiarias, filiales, agencias, representantes legales y demás que operen en el país.	10%
5	Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídicas.	10%
6	Regalías y otras sumas pagadas por el uso de patentes, diseño, procedimientos y fórmulas secretas, marcas de fábrica y derechos de autor, excepto los consignados en el numeral 13.	25%
7	Intereses sobre operaciones comerciales, bonos, títulos valores u otra clase de obligaciones.	10%
8	Ingresos por la operación de naves aéreas, barcos y automotores terrestres.	10%
9	Ingresos de operación de las empresas de comunicaciones, uso de software, soluciones informáticas, telemáticas y otros en el área de telecomunicaciones.	10%
10	Primas de seguros y de fianzas de cualquier clase de pólizas contratadas.	10%
11	Ingresos derivados de espectáculos públicos.	25%
12	Las películas y video-tape para cines, televisión, Clubs de Video y Derechos para Televisión por Cable.	25%
13	Cualquier otro ingreso no mencionado en los números anteriores.	10%

Fuente: Artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la renta

Sin embargo el artículo 75 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta (La Gaceta, 1963a) hace referencia a las retenciones aplicadas a las personas naturales o jurídicas no residentes y no domiciliadas en Honduras en concepto de servicios prestados.

“Artículo 75. Para los mismos efectos mencionados el Artículo anterior el porcentaje señalado en el numeral 3 del Artículo 5 se aplica respecto de sueldos, salarios y cualquier otra compensación por servicios personales tales como honorarios, comisiones, participaciones, gratificaciones y cualquier otra forma de remunerar tales servicios, sean ellos prestados dentro o fuera del territorio de Honduras...”

De los extremos antes indicados se establece que el porcentaje del 25% establecido en el numeral 3) del artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se aplica a las personas naturales por lo tanto los conceptos establecidos en dicho numeral que sean realizados por personas jurídicas deberán estar gravados con un 10%.

La base imponible de la retención a no residentes, son los ingresos brutos obtenidos de fuente hondureña por personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en el país. En estos casos el impuesto grava el ingreso bruto sin deducciones de ninguna especie y se sujetará a las normas sobre retención que establezca la Administración Tributaria.

Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en el país los sujetos pasivos directos y los agentes de retención son los responsables, tal como lo establece el artículo 18 del Código Tributario: “Artículo 18. La persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable, será el sujeto pasivo de la obligación tributaria”

Esta tarifa al ser aplicable a la importación de los servicios que son prestados por entidades o personas no residentes encarecen la operación de las entidades en Honduras, en vista que los proveedores de servicios requieren que se les pague la totalidad de los servicios, sin que se apliquen las retenciones, porque no pueden en su país de origen acreditar la retención que fue realizada en Honduras.

Es claro que existe un menoscabo en la parte económica de las entidades hondureñas, porque de acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la renta en su artículo 12, no se puede deducir el impuesto sobre la renta, es decir, que si la entidad local absorbe la retención que corresponde al no residente, deberá pagar más, porque desembolsara el monto de los servicios, más el porcentaje de retención que corresponda.

Adicionalmente es necesario que se analice la aplicación de impuestos a entidades que cumplen la condición de no residente, pero que pueden estar bajo la categoría de Establecimiento permanente.

2.5.12 Establecimiento permanente de acuerdo a la legislación tributaria vigente en Honduras

2.5.13 Definición y principios principales

El Código de Comercio en su artículo 17, establece la existencia de Sociedades irregulares dentro de las actividades comerciales que se realizan en Honduras, definiéndolas como : “Las sociedades no inscritas en el Registro Público de Comercio que se hubieren exteriorizado como tales frente a terceros, consten o no en escritura pública, tendrán no obstante personalidad jurídica....”

El concepto de Establecimiento Permanente (PE) ha sido en los esquemas tributarios internacionales una figura que ha cambiado y evolucionado a través del tiempo en su orientación, connotación e interpretación, en Honduras fue introducida la definición de establecimiento permanente mediante la Ley de regulación de precios de transferencia hasta el periodo fiscal 2011.

El 10 de diciembre del 2011 se publicó en el Diario Oficial La Gaceta el Decreto 232-2011 el cual contiene la ley de Regulación de Precios de Transferencia. Siendo el objeto principal de dicha ley la regulación de las operaciones comerciales y financieras que se realicen entre partes relacionadas o vinculadas tomando en consideración el principio de libre competencia

Mediante el artículo 3 de esta norma, se introdujo por primera vez el término de establecimiento permanente en la legislación tributaria hondureña, definiendo como

establecimiento permanente (PE):”Lugar fijo de negocios donde una persona natural o jurídica residente o domiciliada en otro Estado realiza todo o parte de su actividad en Honduras.”

En este sentido, la ley define el EP como un lugar de negocios donde se realizan actividades totales o parciales en Honduras; por lo tanto, la presencia física o la existencia de un “lugar” tienen una función importante, para definir la existencia de un establecimiento permanente.

Por lo que haciendo una interpretación estricta de la Ley, cualquier instalación (propia o ajena) o espacio geográfico utilizado para desempeñar actividades de negocios, sean o no utilizadas exclusivamente para tal fin, pueden ser consideradas como establecimiento permanente por parte del fisco.

Así mismo, la legislación indica que también se considerará que un residente en el extranjero tiene establecimiento permanente, cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un **AGENTE INDEPENDIENTE**; si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad.

Para estos efectos se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquier de los siguientes supuestos:

1. Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
2. Asuma riesgos del residente en el extranjero.
3. Actúe sujeto al control general del residente en el extranjero; y

4. Perciba una remuneración fija independientemente del resultado de sus actividades

Ahora bien, la misma ley también es explícita en cuanto a lo que **no constituye establecimiento permanente:**

1. La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.
2. La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.
3. La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.
4. La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sea de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares.
5. El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país.
6. Las personas naturales que no actúen como mandatarios o representantes de una persona jurídica

También se considera que una empresa extranjera tiene un establecimiento permanente en Honduras si cuenta con una persona o entidad que actué por cuenta de dicha empresa y

ostente o ejerza habitualmente en el país alguna actividad económica y si este no actúa en el marco ordinario de su actividad, en cualquiera de las formas siguientes:

1. Con poder que faculte para concluir contratos a nombre de la empresa o comprometer legalmente a las personas o empresas para quienes trabajan;
2. Vinculadas mediante contrato para realizar actividades económicas por cuenta de las personas o empresas para quienes trabajen; y
3. Que pague a nombre de una empresa extranjera el valor de arrendamiento de locales, de servicios o de gastos vinculados con el desarrollo de una actividad económica.

2.5.14 Tiempo mínimo de permanencia para la realización de actividades comerciales

De acuerdo a lo indicado en el Reglamento de la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 15: Se consideran residentes en el país las personas que hayan permanecido en el territorio de Honduras **más de tres meses en el año civil** que corresponda al impuesto, además de los casos en que la residencia está determinada por otras disposiciones legales

De acuerdo al numeral 15 del decreto 027-2015 denominado como “Residente” que para efectos fiscales se entenderá que una persona es residente en Honduras cuando:

1. La persona que vive actualmente en el país y no es un mero transeúnte o viajero en Honduras
2. Las personas que hayan permanecido en el territorio de Honduras más de tres (3) meses en el año civil que corresponda al Impuesto Sobre la Renta, además de los casos en que la residencia está determinada por otras disposiciones legales
3. Las personas Extranjeras que mediante actor o declaraciones demuestre una intención definida de adquirir residencia en Honduras o que se demuestre que su permanencia en el territorio nacional se haya extendido a tal grado que de hecho se constituya residente.

2.5.15 Operaciones realizadas por casa matriz y subsidiaria

Puede considerarse que una empresa matriz tiene un establecimiento permanente donde una subsidiaria tenga un lugar fijo de negocios. Así, todo espacio o local perteneciente a la subsidiaria que se halle a disposición de la matriz y que constituya un lugar fijo de negocios mediante el cual la empresa matriz realiza su propia actividad constituirá un establecimiento permanente de la matriz:

- a) Adicionalmente, se considerará que la empresa matriz tiene un establecimiento permanente en un Estado con respecto a todas las actividades que su filial emprende por ella si esta subsidiaria tiene poderes, y los ejerce habitualmente en ese Estado, para suscribir contratos en nombre de la sociedad matriz, salvo que dichas actividades o que la filial actúe en el marco ordinario de su actividad en calidad de agente independiente.
- b) No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

2.5.16 Efectos de doble imposición

Para no residentes, bajo condiciones de establecimiento permanente

El artículo 5 del Reglamento de la Ley de regulación de precios de transferencia, (La Gaceta, 2015) contenida en el Decreto ejecutivo N. 027-2015, establece que “ la renta de las agencias, sucursales u otras formas de establecimiento permanente de empresas extranjeras que

operen en Honduras, se determina sobre la base de renta de fuente Hondureña y en el exterior que les sean atribuibles de conformidad a lo establecido en el artículo 2 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y sus reformas; es decir, aquellas rentas originadas por actividades desarrolladas por este, o por bienes que hayan sido asignados al establecimiento permanente o utilizados por él.”

En este sentido, se incluyen dentro de los bienes antes indicados, aquellas inversiones efectuadas en Honduras o el exterior, con recursos generados por el establecimiento permanente, así como también los bienes asignados por su matriz o por otro establecimiento permanente de la misma”

Las implicaciones que actualmente pueden tener las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliada en Honduras a través de los establecimientos permanentes, es el pago del impuesto sobre la renta, debiendo determinar para su pago la renta neta gravable o base imponible, debiendo deducir de sus ingresos los gastos que cumplan las condiciones establecidas por el artículo 11 de la Ley de impuesto sobre la renta

Según el artículo 7 del reglamento en mención, las personas naturales o jurídicas No residentes o no domiciliadas en Honduras que obtengan ingresos de fuente hondureña a través de los establecimientos permanentes en Honduras tributarán de conformidad a lo establecido en el artículo 5 de la ley del impuesto sobre la renta y sus reformas.

Aun cuando la legislación existe desde la publicación de los decreto 232-2011, y 027-2015,(La Gaceta, 2011) y (La Gaceta, 2015) este último publicado en el Diario Oficial la Gaceta con fecha 18 de septiembre del 2015 la administración tributaria no ha emitido los

procedimientos que permitan determinar el tratamiento fiscal de los establecimientos permanentes, de acuerdo a lo establecido en el marco legal aplicable.

Al no existir convenios de doble tributación estas entidades que tienen su origen en un país del exterior, se ven afectados en vista que en Honduras, deben tributar como cualquier entidad jurídica, por lo que es clara la necesidad de normas que permitan aclarar cuando un país de origen debe realizar la aplicación de tributos, o exonerar parcialmente o totalmente a las entidades que generan ingresos, aun cuando exista un establecimiento permanente, por esta razón se hace indispensable la creación de convenios de doble tributación.

CAPITULO III. METODOLOGIA

En el siguiente capítulo se muestra el diseño de investigación de los convenios de doble imposición, la congruencia metodológica, el enfoque, el método, el diseño, unidad de análisis, población y muestra, técnicas, procedimiento y el instrumento a utilizar, su alcance más las fuentes de información que son necesarios para el análisis del impacto de los convenios de doble imposición y sus impacto en el impuesto sobre la renta en Honduras si se logran concretar con los países del área.

3.1 Método de investigación

Para este proyecto de investigación utilizamos el modelo general de investigación científica de Hernández, Fernández y Baptista 2014 (Hernández Sampieri, 2014) “desde la concepción de la idea de investigación, hasta la presentación de resultados según los principios de la metodología de la investigación.”

El objeto primordial de esta investigación es conocer el impacto que causaría un convenio de doble tributación en el impuesto sobre la renta en Honduras así como las ventajas y desventajas al firmarlo con uno de los países del área , todo esto mediante la elaboración de un modelo de convenio específico para el ISR tomando en consideración los modelos de la OCDE, ONU, la base del modelo convenio con estados unidos de 1955 y la convención de Viena sobre el derecho de los tratados y realizando el análisis de las variables involucradas concluyendo en la elaboración y presentación del modelo adecuado para Honduras y los contratantes.

3.2 Congruencia Metodológica

La Congruencia Metodológica de acuerdo con el autor “es un cuadro que permite reducir tiempo y esfuerzos destinados a la investigación ya que permite organizar cada una de las etapas del proceso y es útil para comprobar la coherencia de ellas” (...).

En este proceso de investigación utilizaremos la matriz metodológica para organizar las etapas del proceso de investigación de manera congruente entre cada una de las partes involucradas hasta la creación del modelo aplicable para Honduras de acuerdo a la siguiente tabla:

Cuadro No 4. Congruencia metodológica

Título	Problema General	Preguntas de investigación	Objetivos		Marco Teorico Conceptual de referencia	Variables		Instrumentos de recolección de información
			General	Específico		Independiente	Dependiente	
Convenios de doble imposición y su impacto en el impuesto sobre la renta en Honduras	¿Existe un panorama claro sobre las implicaciones que puede tener la firma de un tratado de doble imposición o tributación en el impuesto sobre la renta en Honduras?	¿Que es un Convenio de doble Imposición ?	Determinar los efectos economicos de un convenio de doble imposición (CDI) en relacionn copn el impuesto sobre la renta en Honduras.	Investigar la normativa de la Organización y la Cooperación para el Desarrollo Economico en relacion a los CDI	Impuesto sobre la Renta en Honduras	Los Modelos de convenios de doble imposición		Entrevista: Deloitte and Touche, S. de R.L. Socia Directora Impuestos y Legal Licenciada Sandra Ávila Ex Directora de Aduanas Dirección Ejecutiva de Ingresos (ahora SAR) Licenciada Marcia López Ex Directora de Rentas Internas Dirección Ejecutiva de Ingresos (ahora SAR)
		¿Cuales son los tipos de Convenios de doble Imposición existentes?				Los Modelos de convenio de la OCDE		
		¿Existe un modelo de convenio de doble Imposición para Honduras?		Estudiar la Normativa Hondureña aplicable a los CDI y sus efectos en relacion al impuesto sobre la renta.		Los modelos de convenio de la ONU		
		¿Cual es el impacto que crea un modelo de doble Imposición en la tributación de un país?				Los modelos de convenio de la ONU		
		¿Que impacto tendría un modelo de doble imposición en el impuesto sobre la renta en Honduras?		Elaborar un Modelo de un CDI para El ISR considerando el modelo de exención de la OCDE		Modelo de convenio de Honduras		
						Convencion de Viena sobre el derecho d ellos tratados		
						Codigo Tributacio de Honduras		
			Constitucion de la Republica					
			Ley del impuesto sobre la Renta					

Fuente: Propia

3.3 Enfoque y Tipo de Investigación

3.3.1 Enfoque

El enfoque de la investigación es cualitativo ya que utilizaremos recolección de datos no numéricos inicialmente para describir el impacto de los convenios de doble tributación en el impuesto sobre la renta en Honduras mediante la Interpretación de la síntesis de lo recolectado.

No se probaran Hipótesis solo se plantearan preguntas de investigación de acuerdo a las teorías existentes y se generaran los resultados de investigación de la muestra para la población de estudio.

3.3.2 Tipo de investigación

Según lo menciona Hernández Sampieri (2014) “Los **estudios exploratorios** se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes (...)” (p.91) y con los **estudios descriptivos** se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis (...)” (p.92), para la investigación sobre los CDI determinamos estas mismas características sin realizar hipótesis, solamente preguntas de investigación.

Considerando que esta investigación busca determinar los efectos económicos de un Convenio de Doble Imposición (CDI) en relación con el Impuesto Sobre la Renta en Honduras, se ha efectuado la búsqueda de normativas aplicables para su desarrollo

Para el desarrollo de esta investigación se realizó la lectura de diversos documentos, como ser: libros en lo relativo a Derecho Tributario Internacional, Convenios de doble imposición, Leyes, diversos decretos relacionados con el tema y la consulta de otras fuentes secundarias.

Con el propósito de analizar los efectos que tiene la suscripción de Convenios para evitar la doble imposición se realizaron entrevistas a especialistas tributarios versados en el tema.

3.4 Alcance de la Investigación

El alcance de la investigación es exploratorio descriptivo para familiarizarse con el fenómeno de la doble imposición y poder conocer los efectos de los CDI en los países que ya

los tienen, así ubicamos nuestra variable que es el CDI para Honduras y poder precisar su impacto en el ISR.

3.5 Diseño de la Investigación

Para definir el diseño de la investigación nos referimos a («HERNANDEZ SAMPIERI. Metodología de la Investigación.pdf», s. f., p. 152) que nos describe sobre el no experimental:

En un estudio no experimental no se genera ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente en la investigación por quien la realiza. En la investigación no experimental las variables independientes ocurren y no es posible manipularlas, no se tiene control directo sobre dichas variables ni se puede influir en ellas, porque ya sucedieron, al igual que sus efectos.

El diseño de la investigación sobre los CDI es no experimental, transeccional y transversal exploratorio descriptivo ya que analizaremos el impacto del CDI en el ISR investigando sus antecedentes, historia, los diferentes tipos y cuál es su situación además se indagará sobre la incidencia de los actuales tratados en los países y así la concepción del modelo en Honduras y su impacto, en la presente investigación no se realizaron hipótesis dolo preguntas de investigación.

3.6 Unidad de análisis, Población y Muestra

3.6.1 Unidad de Análisis

En la presente investigación definimos la unidad de análisis como todos los tributaristas y expertos en tratados bilaterales y multilaterales para los cuales se determinara una muestra ya

que de ellos obtendremos información precisa para desarrollar respuestas al planteamiento del problema en la investigación de los CDI.

3.6.2 Población

La población corresponde a los especialistas tributarios a los cuales se les proporciono el Modelo del Convenio de doble imposición para que realizaran sus aportes y opiniones en cuanto a los efectos de los Convenios de doble imposición para el Impuesto sobre la renta.

En la presente investigación se utiliza una muestra tipo no probabilística, ya que la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación que se está realizando. El procedimiento no es mecánico ni basado en fórmulas de probabilidad, sino que depende de la concepción y definición del tema que se está investigando.

3.6.3 Muestra

Según lo define (Hernández Sampieri, 2014) “En el proceso cualitativo, grupo de personas, eventos, sucesos, comunidades, etc., sobre el cual se habrán de recolectar los datos, sin que necesariamente sea estadísticamente representativo del universo o población que se estudia”(P.384) y así es nuestra investigación ya que los elementos a tomar para la recolección de información dependen del conocimiento y experiencia de expertos del área de tributación y finanzas según el tema de análisis como son los CDI.

Determinamos la muestra de expertos de acuerdo a Hernández, Sampieri (2014) “En ciertos estudios es necesaria la opinión de expertos en un tema. Estas muestras son frecuentes en estudios cualitativos y exploratorios para generar hipótesis más precisas o la materia prima del diseño de cuestionarios (...)” (p.387) y para el estudio de los CDI

investigamos los expertos en el área de convenios y tratados amarrados a la experiencia en la parte tributaria y de finanzas.

Se solicitó el apoyo de 3 especialistas en el área tributaria, los cuales son:

Abogada Rita María Silva
Deleite and Touche, S. de R.L.
Socia Directora/ Impuestos y Legal

Licenciada Sandra Ávila
Ex Directora de Aduanas
Dirección Ejecutiva de Ingresos (ahora SAR)

Licenciada Marcia López
Ex Directora de Rentas Internas
Dirección Ejecutiva de Ingresos (ahora SAR)

CAPITULO IV. RESULTADOS Y ANALISIS

4.1 Los principales modelos de convenio

De acuerdo a la investigación efectuada, se procedió a realizar el análisis sobre los principales convenios de doble imposición que pueden ser utilizados en el ámbito hondureño.

Como hemos mencionado anteriormente, un convenio de doble imposición representa para los países en vías de desarrollo un medio para promover la inversión extranjera, e incentivar la economía mediante la aplicación de normativas que permitan estimular a los inversionistas, bajo el sentido que tienen un trato fiscal que no es discriminatorio o tal como menciona Ocampo, un convenio de doble imposición es un instrumento importante para la atracción de capitales, tecnologías y en general de la inversión extranjera mientras que para los países desarrollados se busca aliviar lo que se considera un gravamen excesivo sobre las rentas de sus inversiones en el exterior así como asegurarse que sus residentes no sean objeto de discriminación (CATALINA HERRAN OCAMPO, 2000, p. 56).

Es por ello la importancia de la creación de los modelos de convenios para evitar esta doble imposición en ambos tipos de países, tanto para los países en vías de desarrollo en aras de crecer y para lo que están muchos años adelantados en esta materia para seguir enriqueciendo el beneficio de sus empresas posicionadas en el comercio fuera de las fronteras de sus países.

A lo largo de las últimas décadas se han creado varios modelos de convenio con el objeto de satisfacer propiamente las necesidades de los países que buscan evitar este fenómeno, dentro los que forman la plataforma de modelos se encuentran los siguientes:

- a. Modelo de la OCDE(1963)
- b. Modelo de la ONU
- c. Modelo del Pacto Andino
- d. Modelo de Londres(1943)
- e. Modelo convenio México(1946)
- f. Modelo convenio EE.UU

- a. El Modelo de la OCDE

La OCDE es un foro único en el que las Administraciones trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010).

Los Estados miembros de la OCDE son: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, Eslovenia, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelandia, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Suecia, Suiza y Turquía. La Comisión Europea participa en los trabajos de la OCDE.

Dentro del marco fiscal internacional todos estos estados miembros han formado esta organización según la versión abreviada del modelo de convenio OCDE 2010 con el objeto de aclarar, normalizar y garantizar la situación fiscal de los contribuyentes que efectúen operaciones fiscales, comerciales, industriales, financieras o de otra naturaleza en otros países mediante la aplicación por todos ellos de soluciones comunes en idénticos supuestos de doble imposición.

Este modelo como parte de su renovación y actualización lleva varias revisiones desde 1963 dando lugar a un proceso continuo de revisiones para garantizar la precisión de los puntos de vista de los países miembros en cada momento y no trata exclusivamente de la eliminación de la doble imposición sino también contempla aspectos como la prevención de la evasión fiscal y la no discriminación.

Mecanismos Para eliminar la doble imposición

El convenio se aplica a todas las personas residentes de uno o de ambos estados contratantes y establece dos clases de reglas para eliminar la doble imposición dentro de los capítulos 6 al 21 determinando los respectivos derechos de imposición del estado de la fuente o situación y del estado de residencia respecto a las diversas categorías de renta y dentro del artículo 22 determina la relación con el patrimonio.

Disposiciones especiales del modelo

El Convenio contiene varias disposiciones especiales. Dichas disposiciones se refieren a:

- 1) La eliminación de la discriminación tributaria en determinadas circunstancias (Artículo 24);

- 2) El establecimiento de un procedimiento amistoso para eliminar la doble imposición y resolver conflictos de interpretación del Convenio (artículo 25);
- 3) El intercambio de información entre las autoridades fiscales de los Estados contratantes (artículo 26);
- 4) La asistencia mutua de los Estados contratantes en la recaudación de sus respectivos impuestos (artículo 27);
- 5) El tratamiento fiscal de los miembros de representaciones diplomáticas y oficinas consulares con arreglo al derecho internacional (artículo 28); y
- 6) La extensión territorial del Convenio (artículo 29) (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010, p. 13).

b. El Modelo de la ONU

Esta parte de la base del modelo de la OCDE de 1963 ya que los países en vías de desarrollo siempre se manifestó en oposición a la utilización del modelo de la OCDE por la inclinación o preferencia a otorgar derechos de imposición al país de la residencia en detrimento al país de la fuente.

Surge con el reconocimiento de la conveniencia de fomentar un CDI entre los países en vías de desarrollo y los desarrollados en 1967 representados en igual circunstancia por expertos y funcionarios para proteger plenamente los respectivos intereses fiscales equitativamente entre los países contratantes. Ya para 1980 se concretó en un modelo de convenio.

Según (CATALINA HERRAN OCAMPO, 2000, p. 66) en sus tesis existen varias ampliaciones del modelo de la ONU sobre las disposiciones del modelo de la OCDE:

1. Una amplia definición del establecimiento permanente que permite un mayor número de circunstancias en que el inversionista extranjero se considera como una presencia suficiente para someterlo a imposición.
2. Las reglas previstas para la atribución de beneficios empresariales a un establecimiento permanente consagran un principio de atracción limitada que permite atribuir con más amplitud determinadas rentas al establecimiento permanente de una empresa extranjera en el país de la fuente.
3. Se consagra la posibilidad de gravar los pagos por regalías hasta un límite en contraposición al modelo de la OCDE que consagra su gravamen exclusivo al país de la residencia.
4. Reconoce el derecho compartido del estado de la fuente para gravar las ganancias de capital provenientes de la enajenación de acciones que observen determinadas condiciones.
5. Establece la posibilidad de que el estado de la fuente tribute en forma compartida las rentas que no puedan ser expresadas encuadradas dentro de las demás disposiciones del convenio.

c. El Modelo del Pacto Andino

Este es un acuerdo entre los países andinos (Bolivia, Ecuador, Perú, Colombia y Venezuela) en 1971 mediante la decisión 40 de un acuerdo de Cartagena multilateral para evitar la doble tributación entre los países de la subregión y un modelo tipo para la negociación con países fuera del ámbito andino. (CATALINA HERRAN OCAMPO, 2000, p. 68).

El Convenio para evitar la doble imposición entre los Estados miembros de la actual Comunidad Andina se estructura en cuatro capítulos y veintiún artículos, de cuyo contenido

examen es posible colegir las características siguientes. Se ha optado por la elaboración de un convenio multilateral de caracteres casi tan detallados como los de naturaleza bilateral celebrados con países no miembros. Igualmente, conviene destacar que a través de su articulado se confiere al país de la fuente mayor preponderancia y hasta exclusividad en numerosos casos, filosofía ésta que preside asimismo el Modelo de convenio bilateral para evitar la doble imposición internacional entre países del Pacto Andino y terceros Estados. En realidad, ambos tratados devienen idénticos salvo ligeras excepciones.

Principales Características del modelo:

En este modelo se adopta según cláusula un carácter exclusivo al derecho de la fuente para la Jurisdicción Tributaria, los intereses, dividendos y participaciones, regalías o cañones, rendimientos inmobiliarios, ganancias de capital, servicios personales, servicios profesionales y asistencia técnica, imposición sobre el patrimonio, beneficios empresariales este último también con el criterio del establecimiento permanente relacionado con el criterio de la fuente pero no sujeto al mismo.

d. El Modelo de Londres

El modelo de Londres se deriva de la revisión de los modelos de México en 1946, mantiene el mismo método para evitar la doble imposición que el contemplado en el modelo de México con algún perfeccionamiento en lo relativo a las sucesiones.

La trascendencia de los modelos de Londres y México se basa en los antecedentes para la inspiración de los modelos futuros de la OCDE y ONU haciendo notar que no existe en ellos un específico precepto relativo al tratamiento de la cuestión interpretativa.

e. Modelo de México

Este modelo es considerado hasta la fecha el documento más favorable a los intereses de los estados de América Latina por su proclamación del principio de la fuente sin excepción.

f. Modelo convenio de Estados Unidos

Según lo menciona el estudio de (ALFREDO, GILDEMEISTER, RUIZ, & HUIDOBRO, 2010) que en contraposición al convenio marco de la OCDE, el CM EEUU 1996 preceptúa que si las autoridades encargadas de ello establecen de común acuerdo el sentido de un término convencional no definido, tal significado será el que se adopte, por encima del que le confiera el Derecho interno del Estado que interpreta el tratado, en la aplicación del indicado convenio.

De acuerdo a las bases de los modelos anteriormente descritos observamos cuáles son los objetivos principales de cada convenio y cuáles son los principios de en qué se basan, a continuación se presenta una tabla resumen por modelo con las características y principios:

Cuadro No 5 Modelos de convenio de doble imposición

Modelo	Año	Finalidad	Principios
OCDE	Se originó como proyecto en el año de 1963 y quedó como modelo en 1977 siendo actualizado de forma periódica a partir de 1992	Dotar seguridad jurídica tributaria a las transacciones económicas transnacionales	
ONU	En 1963 se creó un grupo de expertos sobre acuerdos fiscales entre países desarrollados y en vías para finalmente quedar en 1980 como Ad Hoc de expertos	Eliminar la doble imposición	El modelo de la ONU, pone más énfasis en los derechos de los países donde proviene la renta, restringe más las circunstancias en las que empresas de otro país pueden operar sin pagar impuestos en el país de donde proviene la renta, y deja abierta la posibilidad de tener tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.
Pacto Andino	1971	Eliminar la doble imposición	Gravamen en la fuente de donde proviene la renta

México		Eliminar la doble imposición	
Londres	1946	Eliminar la doble imposición	
EE.UU	1996	Eliminar la doble imposición	

Fuente: Propia

4.2 Convenio suscrito entre Estados Unidos de América y Honduras respecto al impuesto sobre la renta

Como hemos mencionado anteriormente Honduras en el año de 1956 suscribió con Estados Unidos de América, un Convenio para Evitar la doble Tributación y Prevenir la evasión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta,(Relaciones Exteriores, 1955). La teoría utilizada para la firma de este contrato fue el principio de “Establecimiento Permanente”.

En su momento algunos fiscalistas consideraron que este convenio no era conveniente para Honduras, en vista que la economía hondureña no dependía de operaciones que se realizaran en Estados Unidos, por parte de empresas hondureñas, más bien era un convenio que apoyaba las operaciones de empresas estadounidenses en Honduras, para lo cual el convenio exoneraba de retenciones a no residentes, y de impuesto sobre la renta, lo cual era muy oneroso e injusto para el país, porque el convenio establecía que todas las operaciones que se podían dar por casas matrices, sucursales y otras operaciones diplomáticas que realizar Estados Unidos en Honduras.

Al momento en que se suscribió este convenio, dentro de la legislación Hondureña no existía una legislación que indicara el concepto de Establecimiento Permanente, ni los procedimientos para definir su existencia en Honduras, aun cuando era claro que el principio de tributación de Impuesto sobre la renta era “Renta Mundial”.

4.3 Análisis Modelo OCDE

Con el propósito de proporcionar un Modelo de un convenio de doble imposición para impuesto sobre la renta en donde Honduras sea un estado contratante, se procedió a realizar un análisis de los artículos que establece el Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (MCOEDE), y como resultado de este análisis se presentara una propuesta para la aplicación en Honduras, a continuación se detalla el contenido de este modelo.

Índice del Convenio

Capítulo I

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Art. 1 Personas comprendidas

Art. 2 Impuestos comprendidos

Capítulo II

DEFINICIONES

Art. 3 Definiciones generales

Art. 4 Residente

Art. 5 Establecimiento permanente

Capítulo III

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Art. 6 Rentas inmobiliarias

Art. 7 Beneficios empresariales

Art. 8 Navegación marítima, por aguas interiores y aérea

Art. 9 Empresas asociadas

Art.10 Dividendos

Art.11 Intereses

Art.12 Regalías

Art.13 Ganancias de capital

Art.14 [Suprimido]

Art.15 Renta del trabajo dependiente

Art.16 Remuneraciones en calidad de consejero

Art.17 Artistas y deportistas

Art.18 Pensiones

Art.19 Funciones públicas

Art.20 Estudiantes

Art.21 Otras rentas

Capítulo IV

IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO

Art.22 Patrimonio

Capítulo V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Art.23 A) Método de exención

Art.23 B) Método de imputación o de crédito

Capítulo VI

DISPOSICIONES ESPECIALES

Art.24 No discriminación

Art.25 Procedimiento amistoso

Art.26 Intercambio de información

Art.27 Asistencia en la recaudación de impuestos

Art.28 Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares

Art.29 Extensión territorial

Capítulo VII

DISPOSICIONES FINALES

Art.30 Entrada en vigor

Art.31 Denuncia

Artículo 1.- Personas Comprendidas

CAPÍTULO I ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Artículo 1 Personas Comprendidas

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes.

El artículo 1 del MCOCDE establece que el convenio de doble imposición (CDI), es aplicable únicamente a las personas residentes de cada Estado Contratante, como se ha mencionado anteriormente a partir del 01 de enero 2017, Honduras se rige bajo el principio de renta territorial, esto implica que los obligados tributarios únicamente tributarían por los ingresos que hayan generado dentro de Honduras.

Para efecto de la Legislación hondureña según lo establece el reglamento de la Ley de impuesto sobre la renta en su artículo 15, define como residente en el país, aquellas personas que hayan permanecido en el país por más de tres meses en el año civil que corresponda al impuesto, el cual es de 12 meses, es decir que se considera residente aquella

persona en ha permanecido en Honduras más de 90 días en el periodo de 12 meses. En base a esta normativa, un extranjero que permanezca por más de ese tiempo dentro de territorio hondureño más de 3 meses en el lapso de 12 meses, se considera residente y por lo tanto está sujeto al pago del impuesto sobre la renta, por todos los ingresos generados dentro de Honduras.

Los CDI, tienen como objetivo disminuir la fuga de capital e incentivar la inversión en ambos estados contratantes, por lo tanto al existir una normativa en Honduras, que define de forma clara cuando una persona (natural o jurídica) es residente y está sujeto al pago del impuesto sobre la renta, esto incluye a las subsidiarias de entidades extranjeras, y que son tratadas como empresas residentes y por lo tanto pagan impuesto sobre la renta, como cualquier entidad hondureña, lo que encarece su operación, en caso que no estén beneficiados como un régimen especial.

Adicionalmente, es preciso indicar que al existir un CDI, cualquier impuesto que una sucursal de una entidad extranjera, puede utilizar como crédito ese impuesto pagado, y por lo tanto no tributaria nuevamente en su país de origen.

En el caso que las entidades extranjeras, hayan tributado en el país de origen, esto implicaría que Honduras no podría aplicar impuesto sobre esos ingresos nuevamente, y se aplicaría el objetivo de los CDI, no aplicar un impuesto sobre un ingreso que ya tributo en otro país, en este caso se entiende que ese otro país, debe ser un Estado Contratante, para gozar de estos beneficios.

Artículo 2.- Impuestos Comprendidos

Artículo 2 Impuestos Comprendidos

1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción.
2. Se consideran Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe total de los sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.
3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:
 - a) (en el Estado A): ...
 - b) (en el Estado B): ...
4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.

De acuerdo a los comentarios comprendidos en el artículo 2, en lo relativo a los impuestos que comprenden el convenio, lo que se busca es hacer más precisa la terminología, y definir qué tipos de impuestos comprenderá el CDI, en el caso de Honduras es necesario identificar que se tienen varias modalidades de pago de impuesto sobre la renta aplicadas a los obligados tributarios.

- i. Impuesto sobre la renta, (Artículo 22), es el que se paga sobre una base imponible, la cual consiste en restar de los ingresos, todos los gastos que son deducibles en base a ley
- ii. Impuesto sobre la renta (1.5% sobre los ingresos), y una tarifa reducida del 0.75% sobre los ingresos para unas industrias específicas.
- iii. Activo Neto, impuesto del 1% sobre el valor de los activos al cierre del periodo
- iv. Aportación solidaria temporal, 5% sobre una base imponible superior a L.1,000,000
- v. Retenciones a no residentes, tarifas desde un 10% hasta un 25%
- vi. Impuesto sobre la renta persona natural (tabla desde un 15% hasta un 25%)
- vii. Impuesto sobre la renta, entidades de transporte aéreo, terrestre marítimo
- viii. Otros impuestos conexos como ser: ganancias de capital

Cada Estado Contratante tiene establecida en su legislación los impuestos aplicables, las tarifas, gastos deducibles, y condiciones sobre las cuales deben tributar cada uno de sus obligados tributarios, por lo que esta cláusula permite indicar que tipos de impuestos van a formar parte de la negociación, y dejar las reglas claras con el propósito de evitar que se siga realizando una aplicación doble de impuesto sobre una misma fuente de ingresos.

En caso que una entidad extranjera, no cumpla con las condiciones de establecimiento permanente, esta entidad no pagara el impuesto sobre la renta aplicable en Honduras, porque sus ingresos tributarán de acuerdo a las reglas de impuesto sobre la renta que establezca su país de origen.

Cuando se cumpla con la definición de residente que norma en nuestra legislación, la persona está sujeta al pago del impuesto hondureño el cual podrá ser acreditado en su país de origen, y en caso que el impuesto sobre la renta calculado en su país de origen fuera mayor al

pagado en Honduras, la persona únicamente deberá pagar únicamente la diferencia del impuesto sobre la renta.

Es necesario considerar que dentro del impuesto hondureño, enmarca, el impuesto sobre la renta y sus modalidades, aportación solidaria temporal y activo neto, según corresponda.

Artículo 3.- Definiciones Generales

CAPÍTULO II DEFINICIONES

Artículo 3 DEFINICIONES GENERALES

1) A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

a) el término “persona” comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas; el término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;

b) el término “empresa” se aplica al ejercicio de toda actividad empresarial o profesional o negocio;

d) las expresiones “empresa de un Estado contratante” y “empresa del otro Estado contratante” significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;

e) la expresión “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa cuya sede de dirección efectiva esté situada en un Estado contratante, salvo cuando el buque o aeronave sea explotado únicamente entre puntos situados en el otro Estado contratante;

- f) la expresión “autoridad competente” significa:
 - i) (en el Estado A): ...;
 - ii) (en el Estado B): ...;
 - g) el término “nacional” se aplica a:
 - i) toda persona física que posea la nacionalidad de un Estado contratante;
 - ii) toda persona jurídica, sociedad colectiva o asociación constituida conforme a la legislación vigente en un Estado contratante.
 - h) la expresión “actividad empresarial o profesional” y el término “negocio” incluyen la ejecución de servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente.
2. Para la aplicación del Convenio por un Estado contratante en un momento determinado, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

Dentro de la legislación hondureña no existen varias definiciones que se mencionan en el artículo 3 indicado anteriormente, las definiciones encontradas dentro de la legislación hondureña se detallan en los párrafos subsecuentes.

El Código Civil de Honduras, no define el término “persona”, pero si incluye el significado de persona natural y persona jurídica.

El Código de Comercio en su artículo 644, define el termino de empresa: “se entiende por empresa mercantil el conjunto coordinado de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.”

La Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 8, incluye las definiciones siguientes:
“ARTICULO 8. Para los fines de la presente Ley, se entiende:

- a) Por "Persona": Las personas naturales o jurídicas o sus representantes;
- b)...
- c)...
- d)...
- e)...
- f)...
- g)...
- h) Por "Empresas Mercantiles": Cualquier asociación de dos o más personas, ya sea en forma de sociedad personalista o por acciones, de responsabilidad limitada o ilimitada, o cualquier otra organizada o incorporada de conformidad con las leyes del país, sea nacional o extranjera, que gane o perciba renta de una o más de las actividades mencionadas en los Artículos 2, 3 y 4 de esta Ley. También se entenderá por "Empresas Mercantiles", los negocios que pertenezcan a una sola persona natural o individual que resida en el país o fuera de él y las sociedades de hecho de cualquier naturaleza que sean.”

Los demás términos no se encuentran definidos en la legislación Hondureña, por lo que al momento de la firma de un convenio, se deberán considerar las definiciones indicadas por la OCDE.

El literal 2) del artículo antes indicado, establece que en caso que existan otras definiciones incluidas en el MCOCDE, deberá atribuírsele le significado que se le dé en la

legislación de cada Estado Contratante en lo relativo a la materia tributaria, debiendo prevalecer el significado que se atribuya a la legislación fiscal.

Artículo 4.- Residente

Artículo 4

RESIDENTE

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) dicha persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente solamente del Estado donde viva habitualmente;

c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional;

d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente solamente del Estado donde se encuentre su sede de dirección efectiva.

Desde la publicación del Acuerdo 027-2015 en fecha 18 de septiembre 2016, mediante el Diario Oficial La Gaceta, N. 33,837, que contiene el Reglamento de precios de transferencia, a nivel de Honduras se incluyó la definición de “residencia”, en donde el artículo 3.DEFINICIONES indica que para efectos tributarios se entiende que una persona es residente hondureño, cuando se cumpla cualquiera de las siguientes situaciones:

- La persona que vive actualmente en el país y no es un mero transeúnte, o viajero en Honduras
- Las personas que hayan permanecido en el territorio de Honduras más de tres meses en un lapso de 12 meses
- Las personas extranjeras que mediante acto o declaraciones demuestren una intención definitiva de adquirir residencia en Honduras.

Para que un no residente pueda trabajar libremente en Honduras, deberán hacer el trámite de obtención de permiso especial de permanencia, el punto es que el hecho de que un no residente este en Honduras, por un tiempo mayor a 90 días, la legislación lo tipifica como un residente, y por lo tanto deberá aplicarse la normativa fiscal que esté vigente, y por lo tanto se vuelve un obligado tributario, para lo cual deberá efectuar su declaración de impuesto sobre la renta, y pagar los impuestos correspondientes.

En caso que él no residente no tramite un permiso de permanencia, y únicamente este realizando una labor que implique una inversión de tiempo menor a 3 meses, por tema de legislación siempre se consideraría como no residente, por lo tanto no le aplicarían las disposiciones locales del impuesto sobre la renta, y por lo tanto tributaria en su país de origen.

De acuerdo al literal 2, cuando una persona sea residente de ambos Estados Contratantes, en los casos en que no se pueda identificar una sola residencia, es necesario considerar el lugar de vivienda para definir la residencia de la persona para efectos fiscales y si

aun así no se logra determinar la vivienda, se deberá verificar el lugar donde regularmente vive la persona, y de esta forma definir de que Estado es residente.

El artículo 3 establece en su literal g) la definición de “nacional “el cual aplica a:

- i) Toda persona física que posea la nacionalidad de un Estado contratante;
- ii) Toda persona jurídica, sociedad colectiva o asociación constituida conforme a la legislación vigente en un Estado contratante.

El literal 2), inciso c) menciona que una persona que tiene más de una vivienda, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional, en otros términos, esto implica que se deberá considerar la nacionalidad de la persona natural o jurídica.

Es necesario aclarar que los CDI, no norman las leyes locales, ni su aplicación en su ámbito interno, por lo tanto la definición si una persona es residente o no en un Estado Contratante, deberá ser establecida por cada Estado Contratante, el cual deberá tomar como base su legislación para determinar si una persona es residente o no.

La Constitución de la Republica, en su artículo 30, establece que los extranjeros deberán cumplir con las leyes y respetar a las autoridades, desde su ingreso al territorio nacional, por lo tanto esto no excluye el pago del impuesto sobre la renta por parte de la persona no residente o extranjera, indistintamente si su residencia este o no en Honduras, pero si existe la firma de un CDI, es necesario que primero se analice en base a la normativa fiscal local, si esa persona cumple la condición de residente, y de ser así imponer el pago de impuesto que corresponda, o eliminar la imposición en caso que su país de origen sea un Estado Contratante para Honduras

Artículo 5.- Establecimiento Permanente

Artículo 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

1. A efectos del presente Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.
2. La expresión “establecimiento permanente” comprende, en especial:
 - a) las sedes de dirección;
 - b) las sucursales;
 - c) las oficinas;
 - d) las fábricas;
 - e) los talleres;
 - f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.
3. Una obra o un proyecto de construcción, instalación o montaje sólo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.
4. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye:
 - a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
 - b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
 - c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente independiente (al que le será aplicable el apartado 6) actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.

6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

De acuerdo a lo indicado por el modelo en mención, se define como “establecimiento permanente” como un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Así pues, las condiciones contenidas en esta definición son las siguientes:

- a. la existencia de un “lugar de negocios”; esto es, de instalaciones como, por ejemplo, un local o, en determinados casos, maquinaria o equipo;
- b. lugar de negocios debe ser “fijo”; esto es, debe estar establecido en un lugar determinado y con cierto grado de permanencia;
- c. la realización de las actividades de la empresa mediante este lugar fijo de negocios. Esto significa, normalmente, que las personas que de un modo u otro dependen de la empresa (el personal) realizan las actividades de la empresa en el Estado en que está situado el lugar fijo.

El modelo establece expresamente que una obra o un proyecto de construcción o de instalación sólo constituyen un establecimiento permanente si su duración excede los doce meses.

Generalmente, se admite que la existencia de una subsidiaria no convierte automáticamente a esta en establecimiento permanente de la matriz. Ello se deriva de principio según el cual, a efectos fiscales, tal subsidiaria constituye una entidad jurídica independiente. El hecho de que la actividad de la filial sea dirigida por la sociedad matriz no bastará para considerar a la filial como un establecimiento permanente de la sociedad matriz.

Puede considerarse que una empresa matriz tiene un establecimiento permanente donde una subsidiaria tenga un lugar fijo de negocios. Así, todo espacio o local perteneciente a la subsidiaria que se halle a disposición de la matriz y que constituya un lugar fijo de negocios mediante el cual la empresa matriz realiza su propia actividad constituirá un establecimiento permanente de la matriz

Adicionalmente, conforme al apartado 5, se considerará que la empresa matriz tiene un establecimiento permanente en un Estado con respecto a todas las actividades que su filial emprende por ella si esta subsidiaria tiene poderes, y los ejerce habitualmente en ese Estado, para suscribir contratos en nombre de la sociedad matriz, salvo que dichas actividades o que la filial actúe en el marco ordinario de su actividad en calidad de agente independiente.

No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

Haciendo una relación de los hechos antes expuestos sobre lo que se considera de acuerdo la Ley de Regulación de precios de transferencia (PT) en Honduras, como AGENTE INDEPENDIENTE, , no se consideran como actividades ordinarias de un AGENTE INDEPENDIENTE, y por lo tanto se confirma la existencia de un establecimiento permanente, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1. Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
2. Asuma riesgos del residente en el extranjero.
3. Actúe sujeto al control general del residente en el extranjero; y
4. Perciba una remuneración fija independientemente del resultado de sus actividades

Tiempo mínimo de permanencia para la realización de actividades comerciales

Aun cuando otras legislaciones indican un tiempo mínimo para las entidades dedicadas a la construcción, en el caso de la legislación Hondureña NO SE INCLUYO este factor en la definición de establecimiento permanente.

De acuerdo a lo establecido en el **Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (OCDE)**, el modelo establece expresamente que una obra o un proyecto de construcción o de instalación sólo constituyen un establecimiento permanente si su duración excede los doce meses.

De acuerdo a lo indicando en el Reglamento de la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 15: Se consideran residentes en el país las personas que hayan permanecido en el territorio de Honduras **más de tres meses en el año civil** que corresponda al impuesto, además de los casos en que la residencia está determinada por otras disposiciones legales.

Por lo tanto considerando la legislación local en Honduras, se considera que existe un establecimiento permanente si una persona extranjera, reside en el país por más de tres meses en un periodo de 12 meses, esta condición debe ser agregada al CDI.

Artículo 6.- Rentas Inmobiliarias

Capítulo III
IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS
ARTÍCULO 6

RENTAS INMOBILIARIAS

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de la propiedad inmobiliaria (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situada en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. La expresión “propiedad inmobiliaria” tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado contratante en que la propiedad en cuestión esté situada. Dicha expresión comprende en todo caso la propiedad accesoria a la propiedad inmobiliaria, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de la propiedad inmobiliaria y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques, embarcaciones y aeronaves no tendrán la consideración de propiedad inmobiliaria.
3. Las disposiciones del apartado 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como de cualquier otra forma de explotación de la propiedad inmobiliaria.
- 4 Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de la propiedad inmobiliaria de una empresa.

Con el propósito de analizar este artículo 6, es preciso definir en base a la legislación hondureña el término “bien inmueble”.

El Código Civil, en el artículo 600, indica que “las cosas corporales se dividen en muebles e inmuebles “

Definiendo como Inmuebles: “Inmuebles o fincas o bienes raíces son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro, como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles. Las casas y heredades se llaman predios o fondos.”

El artículo 5 de la Ley de impuesto sobre la renta en el literal 1), grava con un 25% cualquier arrendamiento que se realice de bienes muebles e inmuebles por parte de una persona natural o jurídica no residente.

El artículo 74 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la renta, perfecciona el término de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles indicando que deberá entenderse comprendidos todos los ingresos que provengan de un inmueble tales como alquileres, ganancias de capital producida en su venta o cualquier otro.

Al momento de estar vigente un CDI, este impuesto del 25% sobre el valor de los bienes arrendados, no podrá ser cobrado por parte del fisco hondureño si no se cumple con el principio de residencia, es decir que el bien inmueble que es arrendado debe estar dentro del territorio hondureño para que pueda aplicarse la retención que corresponde, por lo que podría existir a un menoscabo a la recaudación que realizaría el fisco por este tipo de servicios que son prestados por personas naturales o jurídicas no residentes.

La base imponible de las retenciones a no residentes, es la base bruta, es decir que se aplica la retención, en este caso el 25% sobre el valor facturado por parte del no residente, y por lo tanto no puede hacer ninguna deducción, ningún gasto, esto hace que esta retención encarezca los servicios prestados por el no residente, de acuerdo a lo siguiente:

- i. La aplicación de las retenciones se hacen sobre el monto bruto que sea percibido como parte del servicio prestado, sin derecho a realizar ninguna deducción de gastos.

- ii. Al no existir un CDI, la persona no residente no puede acreditar en su país de origen el valor retenido, por lo que se convierte en un gasto, lo que hace que sus márgenes de ganancia disminuyan.
- iii. La persona no residente, traslada este costo a la persona contratante, en este caso hondureña, y esa obligación que es absorbida por la persona local, es un gasto no deducible para efecto de impuesto sobre la renta.

Como se menciona dentro del artículo 6 analizado, lo que define si se debe realizar el cobro de impuestos por parte de un Estado Contratante, es la residencia del bien que es arrendado, está dentro o fuera del territorio.

Delimitar si el bien está dentro del territorio, implicaría la revisión de documentación del Registro de la Propiedad en caso de bienes Inmuebles, o en DEFOMIN cuando se trate de concesiones de Minería.

En nuestra legislación se encuentra también una retención a no residentes, por arrendamiento de bienes Muebles, pero el MCOCDE, excluye el arrendamiento de este tipo de bienes, por lo que si se deja fuera del CDI, el fisco deberá requerir la aplicación de la retención por parte de la persona pagadora, o contratante.

Considerando el Código Civil, “Muebles son las que pueden transportarse de un lugar a otro, sea moviéndose ellas a sí mismas, sea que solo se muevan por una fuerza externa...

ARTÍCULO 7

BENEFICIOS• EMPRESARIALES

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios imputables al establecimiento permanente de conformidad con las disposiciones del apartado 2 pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. A los efectos de este artículo, y del artículo [23 A] [23 B], los beneficios imputables al establecimiento permanente en cada Estado contratante a los que se refiere el apartado 1 son aquellos que el mismo hubiera podido obtener, particularmente en sus operaciones con otras partes de la empresa, si fuera una empresa distinta e independiente que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente y de las restantes partes de la empresa.

3. Cuando de conformidad con el apartado 2 un Estado contratante ajuste los beneficios imputables al establecimiento permanente de una empresa de uno de los Estados contratantes y, en consecuencia, grave los beneficios de la empresa que ya han sido gravados por el otro Estado, ese otro Estado, en la medida en que sea necesario para eliminar la doble imposición sobre dichos beneficios, practicará el ajuste correspondiente en la cuantía del impuesto aplicado sobre los mismos. En caso necesario, las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán para la determinación de dicho

4. Cuando los beneficios comprendan elementos de renta regulados separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo.

Considerando lo establecido en el literal 1) del presente artículo, un Estado Contratante tiene el derecho a cobrar los impuestos sobre los beneficios que son generados por su residente, por lo que solo existiría una única imposición sobre dichos ingresos, es decir, que Honduras no podría gravar los beneficios que son generados por una persona que es residente del otro Estado Contratante.

Este mismo apartado hace una excepción, e indica que en caso que exista un establecimiento permanente, el Estado Contratante donde se generó la fuente de ingreso, puede aplicar las tasas de impuestos que correspondan, y ese impuesto podrá ser utilizado como un crédito en su país de residencia.

Según el artículo 5 del Acuerdo 027-2015, que contiene el Reglamento de la Ley de Regulación de Precios de Transferencia la renta de las agencias, sucursales u otras formas de establecimiento permanente de empresas extranjeras que operen en Honduras, se determina sobre la base de renta de fuente Hondureña y en el exterior que les sean atribuibles de conformidad a lo establecido en el artículo 2 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y sus reformas; es decir, aquellas rentas originadas por actividades desarrolladas por este, o por bienes que hayan sido asignados al establecimiento permanente o utilizados por él.

En este sentido, se incluyen dentro de los bienes antes indicados, aquellas inversiones efectuadas en Honduras o el exterior, con recursos generados por el establecimiento permanente, así como también los bienes asignados por su matriz o por otro establecimiento permanente de la misma.

El artículo 6, del Reglamento de la regulación de precios de transferencia, indica que para la determinación de la renta neta gravable de un Establecimiento permanente, se deberá determinar “deduciendo de su renta bruta, el importe de los gastos ordinarios y necesarios en la generación de la renta neta gravable del periodo contributivo, debidamente comprobados, pagados o incurridos de acuerdo a lo estatuido en el artículo 11 de la Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas y demás marco legal aplicable, según corresponda.”

Se podría concluir en base a lo anterior, que para cumplir las disposiciones establecidas en el artículo 7 del MCOCDE, el fisco deberá identificar lo siguiente, antes de poder realizar una imposición fiscal:

- i. Deberá definir los procedimientos que enmarquen las condiciones que se deberán cumplir para que se pueda determinar que existen las condiciones de Establecimiento Permanente.
- ii. Establecer de forma clara la forma de tributación que tendrían los Establecimientos Permanentes, bajo la premisa que el artículo 6 del Reglamento de la Regularización de precios de transferencia indica que puede deducirse de la base gravable los gastos necesarios para generar los ingresos.
- iii. Crear los formularios especiales para la tributación de impuestos por parte de un Establecimiento Permanente.

ARTÍCULO 8

NAVEGACIÓN MARÍTIMA, POR AGUAS INTERIORES Y AÉREA

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.
2. Los beneficios procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.
3. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de transporte marítimo o de una empresa de transporte por aguas interiores estuviera a bordo de un buque o embarcación, se considerará situada en el Estado contratante donde esté el puerto base del buque o embarcación o, si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante del que sea residente la persona que explota el buque o la embarcación.
4. Las disposiciones del apartado 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un consorcio –pool–, en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Con el fin de hablar sobre la operación de naves mercantes, buques y otros similares, se hace necesario desarrollar lo establecido en el artículo 2 de la ley de Impuesto sobre la renta, el cual establece: “Toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado, deberá pagar este Impuesto sobre la Renta percibida por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales, o del trabajo personal o de ingresos percibidos por

cualquier otra actividad, ya sea que la fuente de la renta o ingreso esté situada dentro del país o fuera de él, ya sea también cualquiera el lugar donde se distribuye o pague la renta.

Estarán sujetas también a este impuesto las naves mercantes que llenen cualquiera de los siguientes requisitos:

a) Que operen con matrícula o bajo bandera hondureña;

b) Que naveguen habitualmente en aguas territoriales o que perciban ingresos de fuente hondureña

De lo anteriormente expresado se abarca dentro de un marco territorial la prestación de servicios realizadas parcialmente en Honduras, y el cobro del impuesto sobre ventas sobre dichos servicios, así mismo estos ingresos pueden ser considerados por parte del fisco como ingresos de fuente hondureña, bajo lo establecido en el artículo 2 de la Ley de Impuesto sobre la renta antes mencionado.

Por principio en caso que los servicios relacionados a la operación de buques, naves y otros similares sean contratados en territorio hondureño, pero que el pago se efectuó fuera del territorio, dichos servicios deberán considerarse como ingresos de fuente hondureña y por lo tanto, incluir estos ingresos para el pago de impuesto sobre la renta.

Impuesto sobre la renta aplicable

Mediante el Decreto 278 2013, el cual contiene la Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas Control de las Exoneración y medidas Anti evasión, se reformo el artículo 22 de la Ley de Impuesto sobre la renta, en el sentido de crear una nueva modalidad de pago de impuesto sobre la renta para las compañías de transporte aéreo, terrestre y marítimo, constituidas en el extranjero y que operen en Honduras.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 8 el Decreto 278-2013 que contiene la Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti Evasión, se estableció una nueva modalidad de cálculo de impuesto sobre la renta para las empresas de transporte aéreo, marítimo y terrestre que constituidas en el extranjero, indicando que para efectos de cálculo de impuesto sobre la renta deberán tomar como renta neta gravable el 10% del total de los ingresos brutos anuales de fuente hondureña. Este mismo artículo establece que estas entidades solo les aplicara el literal a) del artículo 22 de la Ley de Impuesto sobre la renta, es decir el 25% sobre la renta neta gravable.

Así mismo, mediante el decreto 290-2013 artículo 7 de fecha 05 de abril se reformo el articulo 8 antes mencionado, indicando: “En caso de las empresas de Transporte aéreo, Terrestre y marítimo, constituidas en el extranjero y que operen en el país, pagaran el 3% del total de los ingresos brutos de fuente hondureña, cuando la aplicación de las tarifas señaladas en los literales a) y b) precedentes, resultaren menores al 3% de los ingresos brutos declarados”.

El Decreto 462-2014 que contiene el Reglamento de la Ley de Ordenamiento de las finanzas públicas, control de las exoneraciones y medidas anti evasión, en su artículo 12, establece la forma de cálculo del impuesto sobre la renta en el caso de las empresas de transporte aéreo, terrestre y marítimo, el cual se hará de acuerdo a lo siguiente:

Tasa del impuesto para transporte marítimo: El tres por ciento (3%) del total de los ingresos brutos anuales de fuente hondureña, cuando la aplicación de las tarifas señaladas en los literales “a” y “b” del artículo 22 de la Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas, resultaren menores al tres por ciento (3%) de los ingresos brutos declarados

En consecuencia, las empresas de transporte aéreo, terrestre, y marítimo, no estarán sujetas a lo establecido en el artículo 22-A (1.5% sobre los ingresos brutos o impuesto mínimo) de la Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas; sin embargo quedan sujetas a las disposiciones aplicables a la aportación solidaria.

En fecha 25 de junio del periodo 2015, el consejo Hondureño de la empresa privada (COHEP), interpuso recurso de inconstitucionalidad por vía de acciones Declaro a Lugar la inconstitucionalidad del artículo 7 del decreto 290 2013, antes indicado.

Tal como se ha explicado anteriormente, la forma de tributación de este tipo de empresas en cuanto al impuesto sobre la renta corporativo está definido y es aplicable para entidades que están autorizadas para ejercer el comercio en Honduras, es decir, que son sucursales de entidades con casas matrices en el exterior.

Estas entidades autorizadas para ejercer el comercio en Honduras, por normativa fiscal deberán tributar sobre los ingresos que hayan generado en el territorio hondureño, es decir, bajo el principio de la fuente, y no de residencia.

Retención aplicable a no residentes

Adicionalmente al impuesto sobre la renta corporativo, este tipo de servicios está sujeto a una retención del 10% cuando el servicio es prestado por un no residente, el punto es que el servicio no se presta dentro del territorio hondureño, pero si hace uso del área marítima, porque lo que fiscalmente se considera el origen de la fuente de la renta, esto implica que las personas extranjeras, aun cuando no son residentes, son sujetas al pago del 10% sobre los ingresos que generan en Honduras, en vista que es contratado por una entidad hondureña.

Por lo que aun aplicando lo que establece el artículo 8 del MCOCDE, nuestra legislación es específica en cuanto a los servicios prestados por buques, naves y aeronaves y otros similares, por lo que aun cuando se establezca que lo que debe definir si se impone o no un

impuesto como parte del CDI es la residencia, nuestras leyes enmarcan que deberá gravarse la fuente, y no el origen.

Si la fuente del ingreso se da en Honduras, la retención será aplicable, y no se podría cumplir con lo dispuesto en este artículo 8, porque ya existen normativas específicas.

Artículo 9.-Empresas Asociadas

ARTÍCULO 9

EMPRESAS ASOCIADAS

1. Cuando una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o
b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante, y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado –y, en consecuencia, grave– los de una empresa del otro Estado que ya han sido gravados por este segundo Estado, y estos beneficios así incluidos son los que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las acordadas entre empresas independientes, ese otro Estado practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán en caso necesario.

Este artículo aun cuando lo establece de forma clara, tiene una implicación a nivel de precios de transferencia, en vista que se habla de “control”, de entidades relacionadas, y de las actividades que se realizan.

La evolución de la normativa relacionada a Precios de Transferencia en Honduras se origina con el Decreto 2010-2014 que introduce reformas al Código Tributario estableciéndose en el Artículo 87-A la creación de una ley especial sobre la regulación de los precios de transferencia. El 10 de diciembre del 2011 se publicó en el Diario Oficial La Gaceta el Decreto 232-2011 el cual contiene la ley de Regulación de Precios de Transferencia. Siendo el objeto principal de dicha ley la regulación de las operaciones comerciales y financieras que se realicen entre partes relacionadas o vinculadas tomando en consideración el principio de libre competencia.

Para efectos de esta Ley se consideran dos partes como **“Relacionadas o Vinculadas”** cuando se verifique alguno de los siguientes criterios:”

- a) Una persona natural o jurídica participe directa o indirectamente en la dirección, control o en el capital de otra debidamente documentado y legalizado;
- b) Unas mismas personas naturales o jurídicas participen directa o indirectamente en la dirección, control o en el capital de otra debidamente documentado y legalizado;
- c) Sean sociedades que constituyan individualmente una unidad de decisión, donde una sociedad es socia de otra de conformidad a lo establecido en el Artículo 4 de la presente Ley y se encuentra en relación con esta en alguna de las siguientes situaciones: i) Posea la mayoría de los derechos de voto. Tenga la facultad de nombrar o distribuir a la mayoría de los miembros del órgano de administración; ii). Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto; y, iii)Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración;
- d) Se realicen operaciones comerciales y financieras directas o indirectas, entendiéndose como indirectas aquellas que tengan por objeto reducir la base gravable del Impuesto Sobre la Renta, entre sujetos pasivos residentes o domiciliados en el territorio nacional y personas ubicadas en otro jurisdicción calificadas como paraíso fiscal;
- e) Una persona natural o jurídica en el país tiene establecimientos permanentes en el exterior, y,
- f) Se trate de una sociedad relacionada con otra con los mismos consejeros o administradores;”

Realizando un análisis, de lo establecido en cuanto al tema de control, dirección y relacionadas, en la legislación hondureña, hay una implicación de precios de transferencia cuando las operaciones se realicen con partes vinculadas, por lo que el fisco tiene la potestad de verificar que las operaciones y transacciones realizadas entre partes relacionadas, cumplen con el principio de libre competencia, con el propósito de no realizar ajustes a la base imponible del impuesto sobre la renta.

Tal como lo establece el literal 2 del artículo 9 del MCOCDE, en caso que se realice un cobro de impuesto por parte de un estado contratante, el otro estado deberá realizar los ajustes respectivos, siempre y cuando se demuestre que existe un ajuste en precios de transferencia, por no hacer las operaciones bajo condiciones normales de mercado (Principio de libre competencia).

Ahora bien, cuando es que puede decir sobre control, de acuerdo a nuestra legislación el Reglamento de la regulación de precios de transferencia, lo define como:” el poder para dirigir las política financieras y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades”, en caso que se demuestre que existe control por parte de una relacionada o de su casa matriz, deberá incluir esta operación para efectos de precios de transferencia, lo que implicaría proceder a pagar cualquier ajuste que el fisco considere aplicable bajo dicha normativa. Artículo 10.- Dividendos

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir impuesto alguno sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni tampoco someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre las mismas, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

El literal 1 de este artículo, establece que los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Esto implica que ente sentido si existiría una doble imposición, en vista que la entidad que es residente grava el pago de los dividendos que realiza a un residente del otro estado contratante y a su vez el residente en el extranjero deberá pagar impuestos sobre los ingresos obtenidos en concepto de dividendos.

En el literal 2, indica que el estado contratante que gravaría a la entidad residente que percibió los ingresos por dividendos, no puede cobrar una tarifa mayor al 10%, y al 15% y detalla las condiciones en que aplican cada una de estas tarifas.

La Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas, establecen las condiciones sobre las cuales se deben gravar los dividendos, o cualquier otra forma de participación de utilidades o de reservas.

De acuerdo con lo establecido en la legislación vigente se entenderá como el acto real que da origen al nacimiento de la obligación tributaria, la percepción de dividendos o cualquiera otra forma de participación en utilidad que hayan sido acordados por el órgano competente de la sociedad o entidad; sean estos **declarados, pagados o no pagados, acreditados o puestos a disposición del socio.**

Adicionalmente a esto se considera que un dividendo anticipado y se incluye dentro del concepto de participación en utilidades:

- Las cuentas por cobrar a socios o empresas relacionadas que no surjan de operaciones comerciales y que tengan un plazo mayor a cien (100) días calendario.
- Las reducciones de capital con distribución de aportaciones en la parte que corresponda a capitalizaciones de reservas o de utilidades, para estos efectos se consideraran que las primeras cantidades distribuidas corresponden a este concepto, hasta agotar la cuantía de las reservas o utilidades capitalizadas.

Sección aplicable a los No Residentes o No Domiciliados en Honduras

En el caso de las personas naturales y jurídicas no residentes o no domiciliadas en Honduras tributarán conforme a lo establecido en el numeral 5) del artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el que literalmente dice:

“Artículo 5. Los ingresos brutos obtenidos de fuente hondureña por personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en el país, pagaran el impuesto de conformidad a los porcentajes que se detallan a continuación:

5) Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídicas10%”

De tal forma que los ingresos obtenidos por extranjeros en concepto de dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidad o reservas, estarán gravadas con un impuesto del 10%.

Para tal efecto el concepto de dividendo o participación de utilidades o reservas será considera el establecido en la legislación nacional junto con todas sus condiciones.

No están sujetos de cualquier tipo de impuesto, la capitalización de reservas o utilidades incluyendo la capitalización de acciones. Sin embargo, para que esta excepción surja efecto cuando el Órgano Supremo de la sociedad decida y aprueba la capitalización de reservas o utilidades, esta deberá quedar debidamente registrada en el Libre de Actas de la sociedad.

Artículo 11.- Intereses

ARTÍCULO 11

INTERESES

1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de ese límite.

3. El término “intereses”, en el sentido de este artículo, significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y en particular las rentas de valores públicos y las rentas de bonos y obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos últimos son soportados por el citado establecimiento permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que esté situado el susodicho establecimiento permanente.

6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

El literal 1) del presente artículo indica que los intereses aun cuando se pague una retención en el estado contratante donde se dio la fuente, también el estado contratante donde se cumple la residencia, puede tasar los mismos intereses.

Dentro del literal 2,3 y 4 se mencionan ciertas condiciones en donde indican que en caso que se cumpla con el principio de residencia en un estado contratante, o se identifique que existe un establecimiento permanente el Estado contratante en donde reside la persona que facilito el préstamo, estará sujeto por los intereses generados a pagar los impuestos que correspondan, aun cuando en el país donde se otorgó el préstamo se le haya efectuado una retención sobre estos mismos intereses.

Acá existe una doble imposición, en vista que si se generan intereses por parte de una persona no residente en Honduras, la persona que paga los intereses debe efectuar una retención del 10% sobre el pago de los interés, en base a este articulo 12 estos intereses que son un ingreso para la persona que presto el dinero, tributara sobre esos intereses en su país de residencia.

En la normativa fiscal hondureña existen varias condiciones que limitan la deducibilidad de los intereses, lo que hace más agresivo la posición de este artículo 12 según el MCOCDE.

De acuerdo al artículo 12 de la Ley de Impuesto sobre la renta, “No se considerarán gastos deducibles los siguientes:

e) Los intereses de los capitales invertidos o prestados en las empresas mercantiles, por los dueños o sus parientes, socios o accionistas.”

El Artículo 56 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona:

“No está permitida la deducción de intereses de capitales invertidos o prestados por los contribuyentes, sus cónyuges, parientes, socios o accionistas. Esta limitación no se aplicará en el caso que los intereses se paguen a una institución autorizada para efectuar operaciones de crédito.”

Estas disposiciones crean un impacto directo en los obligados tributarios, porque aun cuando requieran financiamiento para llevar a cabo sus operaciones, si existe una condición de control o relación a nivel accionario, hace que el gasto por intereses sea no deducible para efecto de impuesto sobre la renta, esto implica que aun cuando la persona residente realice la retención del 10% sobre los intereses pagados, no podrá hacer deducible el gasto por intereses.

ARTÍCULO 12

REGALÍAS

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El término “regalías”, en el sentido de este artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

3. Las disposiciones del apartado 1 no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente.

En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

4. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o por las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

ARTÍCULO 13

GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de propiedad inmobiliaria tal como se define en el artículo 6, situada en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de propiedad mobiliaria que forme parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional, de embarcaciones utilizadas en la navegación por aguas interiores, o de propiedad mobiliaria afecta a la explotación de dichos buques, aeronaves o embarcaciones, pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante en la enajenación de acciones, en las que más del 50 por ciento de su valor procede, de forma directa o indirecta, de propiedad inmobiliaria situada en el otro Estado contratante, pueden gravarse en este último.

5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los apartados 1, 2, 3 y 4 pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante en que resida quien enajena.

De acuerdo a la legislación hondureña, “constituyen ganancias de capital las resultantes de la transferencia, cesión, compra-venta, u otra forma de negociación de bienes o derechos, realizada por personas individuales o jurídicas, cuyo giro habitual no sea comerciar con dichos bienes o derechos. Para estos efectos, no se considera las ganancias o pérdidas que resulten de la enajenación de la vivienda habitual del contribuyente.”

En Honduras la ganancia de capital está gravada por una única ocasión con el Impuesto sobre Ganancias de Capital con una tasa del 10%, según lo establece el artículo 14 de la Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público, el cual dice:

“Las ganancias de capital obtenida por las persona naturales o jurídicas, domiciliadas o no en Honduras, deberán pagar la tarifa del diez por ciento (10%), por lo que no están sujetas a la tarifa progresiva del Impuesto Sobre la Renta.”

Mediante el artículo 13 del Decreto N° 278-2013 - “Ley de Ordenamiento de las finanzas públicas, control de exoneraciones, y medidas anti evasión, incremento el porcentaje de retención a no residentes en concepto de ganancias de capital a un 4% sobre el valor de la transmisión de dominio.

Indicando de forma tácita lo siguiente: “Cuando las enajenación de bienes inmuebles o derechos y valores sean realizadas por un no residente, el adquiriente debe proceder a retener el cuatro por ciento (4%) del valor de la transmisión de dominio a cuenta de este impuesto. Dicho valor debe ser enterado dentro de los diez (10) días calendario siguientes a la transacción.”

Considerando los literales 2, 3, 4 y 5 en caso que exista una retención aplicada a un residente de otro Estado Contratante, eso no exime que el Estado Contratante del residente proceda a cobrar el impuesto que corresponda según su legislación.

En caso que Honduras aplique la retención a un no residente en concepto de ganancias de capital, según el presente artículo, esa retención podrá ser considerada como crédito para el pago de impuesto en el Estado Contratante del residente.

Artículo 14.- Renta Del Trabajo Independiente

ARTÍCULO 14 – RENTA DEL TRABAJO INDEPENDIENTE]

[Suprimido]

Según Comentarios al artículo 14 RELATIVO A LA IMPOSICIÓN DE LA RENTA DEL TRABAJO INDEPENDIENTE el artículo 14 fue suprimido del MCOCDE el 29 de abril de 2000, basándose en el Informe “Cuestiones relativas al artículo 14 de Modelo de Convenio Fiscal”, aprobado por el Comité de Asuntos Fiscales, el 27 de enero de 2000. Esta decisión reflejó que no existían diferencias institucionales entre los conceptos de establecimiento permanente del artículo 7 y de base fija

del artículo 14 o entre el modo de calcular los beneficios y el impuesto, Conforme al artículo 7 o al 14. Además, no estaba claro qué actividades estaban contempladas por el artículo 14 y no por el 7.

Artículo 15.- Renta Del Trabajo Dependiente

ARTÍCULO 15

RENTA DEL TRABAJO DEPENDIENTE

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante en razón de un trabajo dependiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el trabajo dependiente se desarrolle en el otro Estado contratante. Si el trabajo dependiente se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en él.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante en razón de un trabajo dependiente realizado en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y

b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y

c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas de un trabajo dependiente realizado a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional, o de una embarcación destinada a la navegación por aguas interiores pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

Este artículo se refiere a servicios dependientes, es decir que son labores realizadas por un no residente local en nombre de su patrono, por remuneraciones que son calificadas como sueldos, salarios y otros pagos que se deriven por la realización de una labor como persona dependiente en un Estado Contratante.

Según el literal 2 de este artículo, se consideraran algunas excepciones a la regla para la imposición en un estado contratante, como la estadía dentro de un Estado Contratante, el MCOCDE establece 183 días para considerar que existe el principio de residencia, esto implica que las personas residentes de otro Estado Contratante pueden laborar más de meses sin que se les considere residente o bajo un establecimiento permanente, en el caso de Honduras se indican 90 días para que no exista residencia y que no tenga implicaciones de índole fiscal.

Estas disposiciones afectan al empleado hondureño, en vista que compiten con recurso no residente, quienes si no cumplen con la condiciones de establecimiento permanente el fisco no se puede cobrar una retención.

Los empleados hondureños, deberán pagar impuesto sobre la renta en base a la tabla establecida para persona natural, por lo que su poder de adquisición disminuye, en comparación a personas de otro Estado Contratante, lo que crea una desventaja competitiva.

En caso que no se aplique retención en el caso de personas dependientes que son extranjeros o no residentes para Honduras, implicaría que los trabajadores hondureños deben pagar una tasa que va desde el 15% hasta un 25% sobre sus ingresos, y los empleados extranjeros con una estadía menor de 90 días en el lapso de 12 meses, no pagarían impuestos.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 5 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en el literal 3, se establece un pago del 25% en caso que existan pagos a no residentes en concepto de sueldos, salarios y cualquiera otra compensación por servicios personales tales como honorarios, comisiones, participaciones gratificaciones y cualquiera otro forma de remunerar tales servicios, sean ellos prestados dentro o fuera del territorio de Honduras.

Según lo establecido en el Reglamento de Impuesto sobre la Renta en su artículo 75 indica que en el caso de este tipo de servicios, que sean prestados por entidades jurídicas no residentes, se les aplicaría un 10% en lugar del 25%, y a las personas naturales no residentes efectivamente la tasa de retención es del 25%.

En resumen, en caso que exista un CDI con otro Estado Contratante, si no se cumple con el principio de residencia, ya sea mediante la estadía de un no residente dependiente de un patrono por un lapso mayor a 90 días, o que se califique un establecimiento permanente, no se aplicaría retención del 25% en concepto de sueldos, salarios, y cualquier otra compensación por servicios personales, incluyendo honorarios, comisiones, participaciones, gratificaciones y otra forma de remuneración de servicios.

Artículo 16.- Remuneraciones En Calidad De Consejero

ARTÍCULO 16

REMUNERACIONES EN CALIDAD DE CONSEJERO

Las remuneraciones en calidad de consejero y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un directorio, consejo de administración o de vigilancia de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Según la Legislación hondureña, está sujeto a retención, cualquier tipo de ingreso que se pague al exterior en concepto de servicios, en el artículo 5 de la Ley de impuesto sobre la renta en el literal 13, cualquier otro ingreso de operación no mencionado está gravado con un

10%, dentro de este concepto se enmarcan las dietas, y otras remuneraciones otorgadas a directivos, junta de vigilancia, y otros.

De acuerdo al artículo 16 del MCOCDE, los ingresos que perciban los directivos, junta de vigilancia, y otros similares, están gravados en el Estado Contratante donde se originó la fuente, es decir, que Honduras podría aplicar este 10% sobre todos los pagos que sean realizados a un no residente por ser directivos, pertenecer a una junta de vigilancia.

Artículo 17.- Artistas Y Deportistas

ARTÍCULO 17

ARTISTAS Y DEPORTISTAS

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no ya al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista.

Por principio, según el artículo 7 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, están exentos del pago de impuesto sobre la renta, “Las instituciones de beneficencia reconocidas oficialmente por el Gobierno y las agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos, culturales o deportivos y que no tengan por finalidad el lucro.”

Este artículo exonera a las agrupaciones deportivas, pero no exonera a los deportistas como tal, es decir, que para efecto de impuesto sobre la renta la persona que se dedique a la generación de ingresos por una actividad deportiva, estaría sujeta al pago de impuesto sobre la renta.

Al verificar la normativa aplicable a los pagos que se realizan al exterior, no existe un numeral específico que indique que los pagos a deportistas están gravados con una tasa específica de retención, pero por analogía, aplicaría el literal 13) del artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, el cual establece una retención del 10% en caso de no residentes.

En cuanto al pago que se realice a artistas, o que tenga que ver con espectáculos, el artículo 5 de la Ley establece una retención del 10%, y si se cumplen las condiciones en donde existe una persona nacional vinculada a un espectáculo con artistas del otro Estado Contratante, la retención es aplicable, aun cuando se firme el CDI.

Artículo 18.- Pensiones

ARTÍCULO 18

PENSIONES

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 19, las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado contratante por un trabajo dependiente anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

De acuerdo a los comentarios del artículo 18 del MCOCDE, este artículo no solo comprende el pago por pensiones, si no que incluye beneficios y otras remuneraciones similares como ser renta vitalicias pagadas por servicios prestados, siempre bajo el criterio de residente dependiente, lo que implica que existe un empleador relacionado a estos pagos.

Según el artículo 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el literal h), establece que no están gravadas con impuesto sobre la renta:” El valor de las prestaciones laborales, bonificación por vacaciones ordinarias de conformidad con el Código del Trabajo hasta con un pago adicional de treinta (30) días, jubilaciones, pensiones y montepíos. Las aportaciones hechas a las correspondientes instituciones para la obtención de estos tres (3) últimos beneficios, también serán deducibles de la renta bruta gravable del contribuyente.”

Es claro que en base a esta normativa el pago de prestaciones laborales, pagos relacionados a pensiones y jubilaciones, están exentos del pago de Impuesto sobre la renta, pero de acuerdo a la práctica fiscal, esta normativa solo es aplicable a residentes en Honduras. Esto implica que en caso que el pago se realice a un no residente se debería aplicar el literal 13) del artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la renta, y retener sobre dichos pagos el 10%.

El propósito de este artículo dentro del CDI, es no afectar a los empleados que están laborando fuera de su país de origen, en donde indica que solamente tributara en el Estado en donde le realicen el pago, esto implica que no puede tasarse en el otro Estado Contratante por pura liberalidad, un ejemplo claro es cuando por condiciones laborales se le pagan prestaciones según la legislación hondureña a un empleado que tiene condiciones de no residente, localmente se le aplicaría una retención del 10%, pero en su país de residencia, no podrían tributar nuevamente sobre este ingreso por prestaciones, a menos que el CDI establezca una imposición compartida, o una imposición establecida en el país de residencia, como parte de la negociación entre los Estados Contratantes.

Artículo 19.- Funciones Públicas

ARTÍCULO 19

FUNCIONES PÚBLICAS

1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que:

(i) es nacional de ese Estado, o

(ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.

2. a) No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichas pensiones y otras remuneraciones similares sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.

3. Lo dispuesto en los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios, pensiones, y otras remuneraciones similares, pagados por los servicios prestados en el marco de una actividad o un negocio realizado por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 5 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en el literal 3, se establece un pago del 25% en caso que existan pagos a no residentes en concepto de sueldos, salarios y cualquiera otra compensación por servicios personales tales como honorarios, comisiones, participaciones gratificaciones y cualquiera otra forma de remunerar tales servicios, sean ellos prestados dentro o fuera del territorio de Honduras.

En caso que exista un CDI con otro Estado Contratante, si no se cumple con el principio de residencia, ya sea mediante la estadía de un no residente dependiente de un patrono por un lapso mayor a 90 días, o que se califique un establecimiento permanente, no se aplicaría retención del 25% en concepto de sueldos, salarios, y cualquier otra compensación por servicios personales, incluyendo honorarios, comisiones, participaciones, gratificaciones y otra forma de remuneración de servicios.

Estas disposiciones son aplicables, a empleados del Sector Público, es decir que son personas que son empleadas por uno de los Estados Contratantes, los que aplicarían la retención establecida por el fisco según corresponda.

Así mismo a este tipo de operaciones, les aplican las disposiciones establecidas para el pago de pensiones, y las demás disposiciones mencionadas en los artículos 15, 16, 17 y 18

Artículo 20.- Estudiantes

ARTÍCULO 20

ESTUDIANTES

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de manutención, estudios o capacitación un estudiante o una persona en prácticas que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado contratante, residente del otro Estado contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o capacitación, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Dentro de la legislación hondureña, cualquier pago que se realice al exterior en concepto de manutención, estudios o capacitación de un estudiante, están gravados con una retención del 10%.

Esto implica que en caso que en caso que un residente hondureño pague al exterior este tipo de operaciones, la retención en la práctica es absorbida por parte del residente hondureño , en vista que son pagos de matrículas, cuotas mensuales, que son pagadas a una instrucciones deductiva que no admitirá una retención.

En el caso del CDI, esto apoya al Estado residente que brinda los servicios de estudios, en vista que no podrá ser afecto al pago de impuestos en su país de residencia, pero afecta al Estado que recibe el servicio, porque el pago de gastos, matrículas y demás están sujetos a retención la cual por práctica comercial es pagada por el que recibe el servicio, y no por el que presta el servicio.

Artículo 21.- Otras Rentas

ARTÍCULO 21

OTRAS RENTAS

1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los anteriores artículos del presente Convenio sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Lo dispuesto en el apartado 1 no es aplicable a las rentas, distintas de las derivadas de la propiedad inmobiliaria en el sentido del apartado 2 del artículo 6, cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante una actividad o un negocio por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien por el que se pagan las rentas esté vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

El artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la renta, en su literal 13), grava cualquier pago realizado al exterior en concepto de otros ingresos, la retención aplicable es del 10%.

El artículo 21 del MCOCDE, establece que únicamente se puede realizar la imposición del pago de impuestos en el Estado contratante, por lo tanto no puede existir una doble imposición fiscal por parte del Estado donde se encuentre la residencia, porque la retención se realizaría en Honduras.

Tal como se ha mencionado anteriormente, acá existe un daño monetario a las personas hondureñas, que realizan estos pagos al exterior, en vista que el prestador del servicio, espera percibir el monto completo, y la retención es absorbida por parte de la persona hondureña. Y de acuerdo a este artículo el prestador del servicio no pagara sobre esos ingresos que percibió de fuente hondureña, en su país de origen.

Capítulo IV

IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO

ARTÍCULO 22

PATRIMONIO

1. El patrimonio constituido por propiedad inmobiliaria, en el sentido del artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y esté situada en el otro Estado contratante puede someterse a imposición en ese otro Estado.
2. El patrimonio constituido por propiedad mobiliaria, que forme parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.
3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional o por embarcaciones utilizadas en la navegación por aguas interiores, así como por propiedad mobiliaria afecta a la explotación de tales buques, aeronaves o embarcaciones, sólo puede someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.
4. Todos los demás elementos patrimoniales de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

Este artículo no será incluido en el modelo de CDI, porque corresponde al patrimonio, y no a Impuesto sobre la renta.

Capítulo V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

ARTÍCULO 23 A

MÉTODO DE EXENCIÓN

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar dejará exentas tales rentas o elementos patrimoniales, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 2 y 3.
2. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 10 y 11, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá la deducción en el impuesto sobre las rentas de dicho residente de un importe igual al impuesto pagado en ese otro Estado. Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas obtenidas en ese otro Estado.
3. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante, o el patrimonio que posea, estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.
4. Lo dispuesto en el artículo 1 no es aplicable a la renta percibida o al patrimonio poseído por un residente de un Estado contratante cuando el otro Estado contratante aplica las disposiciones del Convenio para exonerar de impuesto esta renta o este patrimonio o cuando aplica lo dispuesto por el apartado 2 de los artículos 10 u 11 a dicha renta

En el artículo 16 del Código Tributario, se define el término Exenciones, e indica:
“EXENCIONES.

1) Son todas aquellas disposiciones aprobadas por el Congreso Nacional y expresadas en las normas tributarias o aduaneras con rango de Ley que crean los tributos, que liberan de forma total o parcial del pago de la obligación tributaria;

Y,

2) Para el goce del beneficio de una exención en las declaraciones o autoliquidaciones, no se debe someter a procedimientos administrativos autorizantes.”.

Una exención, no debe ser sometida a procesos administrativos, es decir, que no se debe requerir el derecho ante ninguna autoridad competente, porque la Ley la otorga, en este caso se otorgaría exención, mediante la firma de un CDI.

El principio de exención consiste en que el Estado de Residencia, no grava las rentas imponibles por el otro Estado Contratante, esto de acuerdo al CDI que acuerden las partes.

Esto implicaría que para efecto de Honduras, de acuerdo al literal 1) del artículo 23 A del MCOCDE se exonerarían las rentas que sean gravadas en el otro estado Contratante, esto con el propósito de evitar una doble imposición, esto es denominado como una exención integral.

El otro método de exención, es el de progresividad, el cual consiste en que el Estado de la fuente, no grava al residente del otro estado contratante, pero el Estado donde se originó la fuente del ingreso, podrá considerar para la aplicación del impuesto, las rentas que si son gravadas por el Estado donde se originó la fuente de la renta, la aplicación de la renta dejada de tributar, porque fue pagada en el otro Estado Contratante.

ARTÍCULO 23 B

MÉTODO DE IMPUTACIÓN O DE CRÉDITO FISCAL

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá:

a) la deducción en el impuesto sobre las renta de ese residente de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado;

b) la deducción en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.

En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante o el patrimonio que posea estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.

De acuerdo a los comentarios de los artículo 23 A y 23 B establecidos en el MCOCDE, el principio de imputación o crédito, consiste en que el Estado de residencia calcula el impuesto tomando en consideración el importe total de las rentas del contribuyente, incluyendo las rentas

que obtuvo en el otro Estado Contratante, el Estado de la fuente de la renta reduce el impuesto que ha sido pagado por el contribuyente en el Estado de la residencia.

Este principio de imputación se puede aplicar de dos formas:

- i. El Estado de residencia acepta que en caso que un residente de otro Estado haya pagado impuestos en ese Estado, ese pago será deducible para efectos de cálculo del impuesto sobre la renta, lo que disminuye la base gravable para el cálculo del impuesto del Estado de residencia este método se denomina “imputación o crédito integral”.
- ii. La deducción que sea permitida por parte del Estado de residencia, se limita a la tasa de impuestos aplicada por el otro Estado contratante, es decir que se deduce exactamente el impuesto pagado como tal.

Estas disposiciones aplicarían también para las personas residentes en Honduras que realicen pagos al exterior a un residente del otro Estado Contratante, en cuanto a la absorción de la retención, y las retenciones que le son aplicadas por el otro Estado cuando realizan servicios, en ambos casos podría deducirse para efecto de Impuesto sobre la renta, esos montos, que en la actualidad son considerados gastos no deducibles para efectos de Impuesto sobre la Renta.

Artículo 24.-No Discriminación

Capítulo VI
DISPOSICIONES ESPECIALES
ARTÍCULO 24
NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.

2. Los apátridas residentes de un Estado contratante no serán sometidos en ninguno de los Estados contratantes a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales del Estado en cuestión que se encuentren en las mismas condiciones, en particular, con respecto a la residencia.

3. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

4. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del artículo 9, del apartado 6 del artículo 11 o del apartado 4 del artículo 12, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas

Este artículo rige que para efectos fiscales no puede existir discriminación, esto implica que Honduras, como parte de un CDI, no puede dar un trato diferente a los residentes del Estado Contratante, en comparación a las imposiciones fiscales que son aplicadas a los nacionales, deberá de dar los mismos derechos y obligaciones.

La Constitución de la Republica, establece en al artículo 31, “Los extranjeros también están sujetos a los mismos tributos ordinarios y extraordinarios de carácter general a que están obligados los hondureños, de conformidad con la Ley”, esto implica que el trato fiscal para los extranjeros debe ser igual al de los hondureños, en cuanto a la obligación de impuestos en Honduras. Estas disposiciones, hacen un llamamiento al derecho de igualdad que deben tener los extranjeros, tal como lo establece el artículo 61 de la Constitución de la Republica: “La Constitución garantiza a los hondureños y extranjeros residentes en el país, el derecho de la inviolabilidad de la vida, a las seguridad individual, a la libertad, a la igualdad ante la ley a la propiedad”.

Artículo 25.- Procedimiento Amistoso

ARTICULO 25

PROCEDIMIENTO AMISTOSO

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio podrá, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente del Estado contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el apartado 1 del artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio por medio de un acuerdo amistoso. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.

4 A fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores, las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse directamente, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes.

5. Cuando,

a) en virtud del apartado 1 una persona haya sometido su caso a la autoridad competente de un Estado contratante alegando que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican para ella una imposición no conforme con las disposiciones del presente Convenio, y

b) las autoridades competentes no puedan ponerse de acuerdo para resolver la cuestión conforme a lo dispuesto en el apartado 2, en el plazo de dos años desde la presentación del caso a la autoridad competente del otro Estado contratante, a instancia del contribuyente, se someterá a arbitraje toda cuestión irresoluta relacionada con ese caso. Sin embargo, este sometimiento no podrá

realizarse cuando un tribunal u organismo administrativo de cualquiera de los Estados contratantes se haya pronunciado previamente sobre dichas cuestiones irresolutas. A menos que una persona a la que concierna directamente el caso rechace el acuerdo amistoso que aplique el dictamen, dicho dictamen será vinculante para ambos Estados y aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este apartado1.

Según la jerarquía normativa aplicable al ámbito fiscal, los convenios internacionales, están en segundo lugar, después de la Constitución de la Republica, y bajo de estas son aplicables las leyes, reglamentos y demás disposiciones, esto quiere decir, que al existir una aplicación de impuestos que este fuera del CDI, el contribuyente afectado puede hacer uso de los recursos correspondientes, que le permita defender sus derechos, porque existiría una violación de las condiciones establecidas en el CDI.

Este artículo hace un llamado a los Estados Contratantes, que en caso de existir una aplicación que este fuera del CDI, o que no sea interpretado de acuerdo al espíritu que se le otorgo a las clausulas incluidas en el CDI, pueden llegar a un acuerdo entre las partes, de forma amistosa, es decir de forma previa a que el Estado pueda denunciar la violación del Convenio.

El convenio de Viena, en su artículo 26 y 27 establece que los convenios deberán ser cumplidos entre las partes de buena fe, y que una parte no podrá invocar disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado, por lo tanto en caso que existan problemas de interpretación, las partes contratantes deberán llegar a un acuerdo que les permita una aplicación correcta de la normativa fiscal para las partes interesadas.

ARTICULO 26

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente pertinente para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para administrar y exigir lo dispuesto en la legislación nacional de los Estados contratantes relativa a los impuestos de toda clase y naturaleza percibidos por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales en la medida en que la imposición prevista en la misma no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no vendrá limitado por los artículos 1 y 2.

2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 será mantenida secreta de la misma forma que la información obtenida en virtud del Derecho interno de ese Estado y sólo se desvelará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la liquidación o recaudación de los impuestos a los que hace referencia el apartado 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, de la resolución de los recursos en relación con los mismos o de la supervisión de las funciones anteriores. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para estos fines. Podrán desvelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

3. En ningún caso las disposiciones de los apartados 1 y 2 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado contratante;
- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado contratante;
- c) suministrar información que revele secretos comerciales, gerenciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

4. Si un Estado contratante solicita información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el apartado 3 siempre y cuando este apartado no sea interpretado para impedir a un Estado contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

5. En ningún caso las disposiciones del apartado 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado contratante negarse a proporcionar información únicamente porque esta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona.

El Código Tributario en el artículo 191 indica” Cuando una Administración Tributaria o Aduanera extranjera solicite a la Administración Tributaria o a la Administración Aduanera de Honduras, información que ésta no posea, se deben realizar las actuaciones que correspondan

para obtenerla, aun cuando la información solicitada no sea necesaria para la determinación de los tributos de su competencia. Lo mismo debe ocurrir cuando, en el marco de la cooperación administrativa doméstica prevista en un Acuerdo Nacional Interinstitucional, quien solicite la información sea otro ente estatal del país.”

Lo anterior implica que el fisco hondureño, tiene la potestad de facilitar información según los requerimientos de información que requieran otras administraciones tributarias.

Adicionalmente el artículo 188 del Código Tributario, establece las formas de asistencia administrativa mutua en materia tributaria y aduanera, **en donde señala que competencias pueden realizar, dentro de este artículo se contemplan las siguientes acciones de intercambio de información:**

“1) La Administración Tributaria o la Administración Aduanera, en el ámbito de sus competencias y en el marco de Convenios de Derecho Internacional Tributario y Aduanero, aprobados y ratificados conforme a lo dispuesto en la Constitución de la República, puede requerir o solicitar a otras Administraciones Tributarias o Aduaneras:

- a) Actuaciones de intercambio de información por solicitud de cualquiera de las partes;
- b) Asistencia mutua en el cumplimiento de sus tareas de verificación, comprobación, cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, así como la prevención, control, Investigación y sanción de las infracciones tributarias y aduaneras;
- c) Información o evidencia para evitar la doble imposición tributaria;
- d) Programas de capacitación o entrenamiento en cualquier materia relativa a este Código; y,
- e) Notificación de documentos.

2) Las actuaciones y procedimientos que se realicen para efecto de la asistencia administrativa mutua se rigen por las estipulaciones del Convenio respectivo y, de manera complementaria, en lo que no se oponga al Convenio, en lo dispuesto en el presente Código; y,

3) La Administración Tributaria y la Administración Aduanera, en sus respectivos ámbitos de competencia, puede suscribir Acuerdos Interinstitucionales de Implementación de los Convenios Internacionales que en materia tributaria o aduanera suscriba el Estado de Honduras, dentro de los términos y alcances permitidos por éstos, de conformidad con la Ley y según las prácticas internacionales en dichas materias.”

En relación a lo antes manifestado, la administración tributaria hondureña tiene el deber, de apoyar al intercambio de información que sea requerida por un Estado Contratante, por lo que en cumplimiento del CDI, estas acciones deberán ser cumplidas de acuerdo a la legislación local.

En lo referente a la confidencialidad de la información que se intercambie entre las administraciones tributarias, el Código Tributario en su artículo 190 establece en su numeral 1) que la información que proporcionen las administraciones tributarias y aduaneras extranjeras, tiene carácter de reservado, bajo las condiciones establecida en el mismo Código.

Actualmente no está claro, cual es la situación sobre el secreto bancario, por lo que el fisco, puede solicitar información bancaria a las instituciones del sector financiero, siempre y cuando sea para el uso estrictamente fiscal.

Artículo 27.-Asistencia En La Recaudación De Impuestos

ARTÍCULO 27

ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

1. Los Estados contratantes se prestarán asistencia mutua en la recaudación de sus créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán establecer de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este artículo.

2. La expresión “crédito tributario” en el sentido de este artículo significa todo importe debido en concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, en la medida en que esta imposición no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados contratantes sean parte; la expresión comprende igualmente los intereses, sanciones administrativas y costes de recaudación o de establecimiento de medidas cautelares relacionados con dicho importe.

3. Cuando un crédito tributario de un Estado contratante sea exigible en virtud del Derecho de ese Estado y el deudor sea una persona que conforme al Derecho de ese Estado no pueda impedir en ese momento su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado contratante, a petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de su recaudación por ese otro Estado. Dicho otro Estado recaudará el crédito tributario de acuerdo con lo dispuesto en su legislación relativa a la aplicación y recaudación de sus propios impuestos como si se tratara de un crédito tributario propio.

4. Cuando un crédito tributario de un Estado contratante sea de naturaleza tal que ese Estado pueda, en virtud de su Derecho interno, adoptar medidas cautelares que aseguren su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado contratante, a petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de adoptar tales medidas cautelares. Ese otro Estado adoptará las medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en su legislación como si se tratara de un crédito tributario propio, aun cuando en el momento de aplicación de dichas medidas el crédito tributario no fuera exigible en el Estado mencionado en primer lugar o su deudor fuera una persona con derecho a impedir su recaudación.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado contratante a los efectos de dichos apartados, no estará sujeto en ese Estado a la prescripción o prelación aplicables a los créditos tributarios conforme a su Derecho interno por razón de su naturaleza de crédito tributario. Asimismo, un crédito tributario aceptado por un Estado contratante a los efectos de los apartados 3 o 4 no disfrutará en ese Estado de las prelación aplicables a los créditos tributarios en virtud del Derecho del otro Estado contratante.

6. Ningún procedimiento relativo a la existencia, validez o cuantía del crédito tributario de un Estado contratante podrá incoarse ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado contratante.

7. Cuando en un momento posterior a la solicitud de recaudación realizada por un Estado contratante en virtud de los apartados 3 o 4, y previo a su recaudación y remisión por el otro Estado contratante, el crédito tributario dejara de ser:

a) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 3, un crédito exigible conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar y cuyo deudor fuera una persona que en ese momento y según el Derecho de ese Estado no pudiera impedir su recaudación, o

b) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 4, un crédito con respecto al cual, conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar, pudieran adoptarse medidas cautelares para asegurar su recaudación las autoridades competentes del Estado mencionado en primer lugar notificarán sin dilación a las autoridades competentes del otro Estado ese hecho y, según decida ese otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

8. En ningún caso las disposiciones de este artículo se interpretarán en el sentido de obligar a un Estado contratante a:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado contratante;

b) adoptar medidas contrarias al orden público;

c) suministrar asistencia cuando el otro Estado contratante no haya aplicado, razonablemente, todas las medidas cautelares o para la recaudación, según sea el caso, de que disponga conforme a su legislación o práctica administrativa;

d) suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado esté claramente desproporcionada con respecto al beneficio que vaya a obtener el otro Estado contratante.

Este Artículo según los comentarios del MCOCDE, busca el apoyo mutuo entre los Estados Contratantes para poder prestarse asistencia mutua en la recaudación tributaria.

Según lo manifestado dentro de los comentarios del artículo 27 que se incluyen dentro del MCOCDE, la asistencia en la recaudación de impuestos se prestarán por asistencia mutua en la recaudación tributaria a media que dicha asistencia sea necesaria para garantizar que no se concedan las exenciones de impuesto o reducción de tasas impositivas previstas en el MCOCDE a personas que no tienen derecho.

En cuanto a lo aplicable en la normativa fiscal hondureña, el Código Tributario, en el artículo 194 establece las condiciones para prestar asistencia en materia de recaudación de impuestos, y define lo siguiente:

“1) La Administración Tributaria o la Administración Aduanera, en virtud de lo dispuesto por los Convenios de Derecho Internacional Tributario o Aduanero ratificados por el Estado de Honduras, debe prestar, a título de reciprocidad, asistencia en la recaudación de las deudas tributarias o aduaneras de interés para las Administraciones Tributarias o

Aduaneras del extranjero, siguiendo los mecanismos de cobro persuasivo o ejecutivo previstos en este Código y en la medida que los Convenios respectivos no dispongan lo contrario;

2) El Convenio respectivo debe determinar el instrumento del Estado solicitante de la asistencia que habilite para el ejercicio de las actuaciones recaudatorias por parte de la Administración Tributaria o la Administración Aduanera. A partir de ahí, dichas administraciones deben asistir en la recaudación de acuerdo con la legislación aplicable a la ejecución y recaudación de sus propios tributos;

3) La Administración Tributaria o la Administración Aduanera igualmente debe prestar asistencia en la recaudación de las deudas tributarias de interés para las municipalidades del país, en virtud de lo dispuesto por Acuerdos Nacionales Interinstitucionales que

Preven la cooperaci3n administrativa dom3stica. La Administraci3n Tributaria y la Administraci3n Aduanera, quedan habilitadas tambi3n para solicitar asistencia en materia de recaudaci3n a las municipalidades del pa3s.”

Tal como se manifiesta anteriormente, el C3digo Tributario ya contempla la obligaci3n por parte de la administraci3n tributaria, para poder apoyar la recaudaci3n de otras administraciones tributarias.

Bajo esta disposici3n, al incluir esta cl3usula en el CDI, 3nicamente se ratifica la obligaci3n que tiene la administraci3n tributaria en facilitar ayuda a otras Administraciones tributarias, pero es necesario que se aplique con el prop3sito de verificar el cumplimiento de las condiciones establecidas en el CDI.

Art3culo 28.- Miembros De Misiones Diplom3ticas Y De Oficinas Consulares

ART3CULO 28

MIEMBROS DE MISIONES DIPLOM3TICAS Y DE OFICINAS CONSULARES

Las disposiciones del presente Convenio no afectar3n a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplom3ticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.

Este art3culo confirma que los beneficios otorgados a misiones diplom3ticas, o de las oficinas consulares, mediante la aplicaci3n del derecho internacional, acuerdos especiales y otros., contin3an garantizados al momento de la firma del CDI.

La Ley de Impuesto sobre la Renta, en el art3culo 7, literal d, establece que est3n exentos de

impuesto sobre la renta: “Los miembros del Cuerpo Diplomático y Consular acreditados en el país, pero únicamente en cuanto a los ingresos provenientes de la remuneración u honorarios que por sus servicios reciban del país respectivo, sin perjuicio del principio de reciprocidad internacional.”

De acuerdo a lo anterior, en cumplimiento del artículo 28 del MCOCDE, y de la legislación fiscal hondureña, este tipo de renta obtenida por misiones diplomáticas y consulares, deberán seguir exentos, aun cuando se firme un CDI.

Artículo 29.-Extensión Territorial

ARTÍCULO 29

EXTENSIÓN TERRITORIAL

El presente Convenio podrá aplicarse, en su forma actual o con las modificaciones necesarias, [a cualquier parte del territorio de (Estado A) o del (Estado B) que esté específicamente excluida del ámbito de aplicación del Convenio o] a cualquier otro Estado o territorio de los que (el Estado A) o (el Estado B) asuma las relaciones internacionales, que perciba impuestos de carácter análogo a aquellos a los que se aplica el Convenio. Dicha extensión tendrá efecto a partir de la fecha, y con las modificaciones y condiciones, incluidas las relativas a la cesación de su aplicación, que se fijen de común acuerdo por los Estados contratantes mediante el intercambio de notas diplomáticas o por cualquier otro procedimiento que se ajuste a sus normas constitucionales

2. A menos que los dos Estados contratantes convengan lo contrario, la denuncia del Convenio por uno de ellos, en virtud del artículo 30, pondrá término a la aplicación del Convenio en las condiciones previstas en este artículo [a cualquier parte del territorio del (Estado A) o del (Estado B) o] a cualquier Estado o territorio a los que se haya hecho extensiva, de acuerdo con este artículo.

El Convenio de Viena, hace mención en el artículo 29, sobre el ámbito territorial de los tratados, e indica que un tratado será obligatorio para cada una de las partes, en lo que respecta a su territorio

Para comprender la magnitud de este artículo, es necesario en primer lugar considerar el término de territorio que efectúa Honduras, que es lo que incluye según la Constitución de la Republica, y el artículo 12, indica: El estado ejerce soberanía y jurisdicción en el espacio aéreo y en el subsuelo de su territorio e insular, mas territorial, zona contigua, zona económica exclusiva y plataforma continental...”, es decir, que incluye dentro del CDI, cualquier operación que se realice en cualquier espacio que sea considerado dentro del término de territorio antes indicado.

Artículo 30.- Entrada En Vigor

Capítulo VII

DISPOSICIONES FINALES

ARTÍCULO 30

ENTRADA EN VIGOR

1. El presente Convenio será ratificado, y los instrumentos de ratificación serán intercambiados en....., lo antes posible.

2. El Convenio entrará en vigor a partir del intercambio de los instrumentos de ratificación y sus disposiciones se aplicarán:

a) (en el Estado A): ...

b) (en el Estado B): ...

En el caso de Honduras, de acuerdo a la Constitución de la Republica, todos los tratados internacionales deben ser aprobados por el Congreso Nacional, antes de su ratificación por el Poder Ejecutivo.

El artículo 16 de la Constitución de la República, establece “...Los tratados internacionales celebrados por Honduras con otros estados, una vez que entran en vigor, forman parte del derecho interno”.

En conclusión, para que un CDI entre en vigor, es necesario que esté debidamente publicado en el Diario Oficial la Gaceta.

4.4 Modelo Propuesto Convenio De Doble Imposición Según OCDE.

MODELO PROPUESTO

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE HONDURAS Y EL “ESTADO B” PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN A LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA

La Republica de Honduras y el “ESTADO B” deseando fortalecer su relación económica así como incrementar su cooperación en materia tributaria y concluir un Convenio para evitar la doble imposición en materia del Impuesto sobre la Renta de ambos estados contratantes.

HAN ACORDADO lo siguiente:

Capítulo I Ámbito de aplicación del convenio

Artículo 1 Personas Comprendidas

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes, salvo que en el propio Convenio se disponga otra cosa.

Artículo 2 Impuestos comprendidos

1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de cobro de impuesto.

2. Se consideran impuestos sobre la renta los que gravan la totalidad de la renta o cualquier elemento de la misma.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a. En Honduras:

i. el impuesto sobre la renta, incluyendo el denominado impuesto sobre los ingresos

ii. Aportación solidaria temporal;

iii. Activo Neto

En adelante denominado el "Impuesto hondureño"

b. En el "ESTADO B", el impuesto sobre la renta B;

En adelante denominado el "Impuesto Estado B".

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o los sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente cualquier modificación significativa que se haya introducido en sus legislaciones fiscales.

Capítulo II Definiciones

Artículo 3 Definiciones Generales

1. Para los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

a. el término "Honduras " significa la República de Honduras;

b. el término "A" significa "Estado A";

c. las expresiones "un Estado Contratante" y "el otro Estado Contratante" significan "ESTADO A" o Honduras según lo requiera el contexto;

d. el término "persona" comprende las personas físicas, las sociedades cualquier otra agrupación de personas;

e.: el término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;

f. las expresiones "empresa de un Estado Contratante" y "empresa del otro Estado Contratante" significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante;

g. la expresión "tráfico internacional" significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por un residente de un Estado Contratante, salvo-cuando el buque o aeronave se explote únicamente entre puntos situados en el otro Estado Contratante;

h. la expresión "autoridad competente" significa:

i. en Honduras, el Ministro de Finanzas o la persona o personas en quién éste delegue;

ii. en "ESTADO B", _____

i. el término "nacional" significa:

i. cualquier persona física que tenga la nacionalidad de un Estado Contratante;

ii. cualquier persona jurídica, sociedad de personas o asociación que derive su calidad como tal de la legislación en vigor de un Estado Contratante.

2. Para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante en un momento determinado, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente o que las autoridades competentes acuerden un significado de conformidad con lo dispuesto en el-Artículo 26 (Procedimiento Amistoso), el significado que le atribuya en ese momento la legislación de ese Estado, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación tributaria aplicable sobre el que resultaría de otras leyes de ese Estado

Artículo 4 Residente

1. Para los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado Contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a Imposición en el mismo como residente en razón de. su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales.

2. Cuando, en virtud de las disposiciones del literal 1 antes indicado, una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a. Dicha persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales)

b. En caso que no pueda determinarse la existencia de una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados o si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, se considerará residente solamente del Estado donde viva habitualmente;

c. si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional;

d. si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando, en virtud de las disposiciones del literal 1, una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, las autoridades competentes harán lo posible por resolver la cuestión mediante procedimiento amistoso y determinar el modo de aplicación del Convenio a esa persona, teniendo en

consideración, entre otros, el domicilio, la residencia, la sede de dirección efectiva o el lugar en donde está constituida o establecida.

Artículo 5 Establecimiento Permanente

1. A efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial;

a. las sedes de dirección;

b. las sucursales; o.

c. las oficinas;

d. las fábricas;

e. los Talleres;

f. las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

2. La expresión "establecimiento permanente" también comprende:

Lugar fijo de negocios donde una persona natural o jurídica residente o domiciliada en otro Estado realiza todo o parte de su actividad en uno de los estados contratantes; es decir, cuando una empresa extranjera en Honduras:

a) Mantenga lugares o centros fijos de actividad económica, tales como:

- i. Cualquier centro de dirección de la actividad;
- ii. Cualquier sucursal, agencia u oficina que actúe a nombre y por cuenta de una empresa extranjera;
- iii. Fábricas, talleres, bienes inmuebles u otras instalaciones análogas;
- iv. Minas, yacimientos minerales, canteras, bosques, factorías y otros centros de explotación o extracción de recursos naturales; y,
- v. Almacenes de depósitos de mercaderías Destinadas al comercio interno y no únicamente a demostración o exhibición.

b) Tenga una oficina para:

- i. La práctica de consultoría técnica, financiera o de cualquier otra naturaleza para desarrollar proyectos relacionados con contratos o convenios realizados dentro o fuera del país; y,
- ii. La prestación de servicios utilizables por personas que trabajan en espectáculos públicos, tales como: Artistas de teatro, cine, televisión y radio, músicos, deportistas, vendedores de pasajes aéreos y de navegación marítima o de transportación para ser utilizados en Honduras o fuera de él.

3. No obstante lo dispuesto en el numeral 1) y 2), también se considera que una empresa extranjera tiene un Establecimiento Permanente si cuenta con una persona o entidad que active por cuenta de dicha empresa y ostente o ejerza habitualmente en el país alguna actividad económica y si este no actúa en el marco ordinario de su actividad, en cualquiera de las formas siguientes:

a) Con poder que la faculte para concluir contratos a nombre de la empresa o comprometer legalmente a las personas o empresas para quienes trabajan;

b) Vinculadas mediante contrato para realizar actividades económicas por cuenta de las personas o empresas para quienes trabajen; y,

c) Que pague a nombre de una empresa extranjera el valor de arrendamiento de locales, de servicios o de gastos vinculados con el desarrollo de una actividad económica.

4. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los supuestos siguientes:

a) Tenga existencias de bienes o mercancías; con las que efectuó entregas por cuenta del residente en el extranjero;

b) Asuma riesgos del residente en el extranjero;

c) Actúe sujeto al control general del residente en el extranjero; y,

d) Perciba una remuneración fija independientemente del resultado de sus actividades.

5. El término "Establecimiento Permanente" no comprende:

a. La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero;

b. La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el Extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona;

c. La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero;

d. La utilización de un lugar de negocio con el único fin de desarrollar actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares;

e. El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país; y,

f. Las personas naturales que no actúen como mandatarios o representantes de una persona jurídica.

Capítulo III Imposición de las Rentas

Artículo 6 Rentas de la Propiedad Inmobiliaria

1. Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de la propiedad inmobiliaria (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situada en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. La expresión "propiedad inmobiliaria" ‘tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que la propiedad en cuestión esté situada. Dicha expresión podrá comprender en todo caso la propiedad accesoria a la propiedad inmobiliaria, el ganado y el equipo utilizado en, las explotaciones agrícolas y forestales,

los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de la propiedad inmobiliaria y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y- otros recursos naturales; los buques, embarcaciones y aeronaves no tendrán la consideración de propiedad inmobiliaria.

3. Las disposiciones del Literal 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento, así .como de cualquier otra forma de explotación de la propiedad inmobiliaria.

4. Las disposiciones de los literales 1y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de bienes inmuebles de una empresa.

Artículo 7 Beneficios Empresariales

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse Estado, pero sólo. En la medida en que sean imputables a:

a. ese establecimiento permanente;

b. las ventas de bienes o mercancías Idénticos o similares a los vendidos por medio de ese establecimiento permanente, efectuadas en. 'ese otro Estado; o'

c. otras actividades empresariales efectuadas en ese. Otro Estado, de naturaleza idéntica o similar a las realizadas a través del establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del literal 3, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado. Contratante se atribuirán a dicho establecimiento' permanente los beneficios que el mismo hubiera podido obtener si fuera una empresa distinta y separada que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación de la utilidad del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos incurridos con terceros que sean para los fines del establecimiento permanente, incluyéndose los gastos de dirección y generales de administración así Incurridos, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.

4. No se atribuirán beneficios a un establecimiento permanente por la simple compra de bienes o mercancías para la empresa.

5. Para los efectos .de los literales anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año utilizando el mismo método, debiendo aplicar la legislación existente en cada Estado Contratante.

6. Cuando los beneficios comprendan elementos de renta regulados separadamente en otros Artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos Artículos no quedarán afectadas por las del presente Artículo.

Artículo 8 navegación Marítima y aérea

1. Los beneficios que una empresa de un Estado Contratante obtenga de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado Contratante.

2. Los beneficios a que se refiere el literal 1 no incluyen los provenientes del uso de cualquier otro medio de transporte.

3. Las disposiciones del literal 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un consorcio, en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Artículo 9 Empresas Asociadas

1. Cuando

a. una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante; o

b. unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el. Capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro

Estado Contratante; y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado Contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado -y, en consecuencia, grave- los beneficios de una empresa del otro Estado que ya han sido gravados por este otro Estado, y este otro Estado reconozca que estos beneficios así incluidos son los que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las acordadas entre empresas independientes, ese otro Estado practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios.

Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta, las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados Contratantes se consultarán en caso necesario.

Artículo 10 Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado Contratante en que resida la- sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder de:

a. 10 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directamente al menos el veinticinco 25 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b. 10 por ciento del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

3. El término dividendos, empleado en el presente Artículo, significa los rendimientos de las acciones, acciones de goce o derechos de goce, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los ingresos de otros derechos corporativos y otros ingresos sujetos al mismo tratamiento fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que los distribuya.

4. Las disposiciones de los literales 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado ahí y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios Empresariales).

5. Cuando una sociedad residente de un Estado Contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado Contratante, ese otro Estado no podrá exigir Impuesto alguno sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado o a las actividades empresariales a las que hace referencia el inciso c del párrafo 1 del Artículo 7 (Beneficios Empresariales), ni tampoco someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

6. No obstante lo señalado en otra disposición de este Convenio , cuando una sociedad que sea residente de un Estado Contratante tenga un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante, los beneficios que se sometan a imposición conforme al literal 1 del Artículo 7 (Beneficios Empresariales), podrán estar sujetos a una retención de impuestos adicional en el otro Estado, de conformidad con su legislación fiscal, cuando los beneficios se remitan a la oficina central, pero la retención no excederá del 10 por ciento del monto de dichos beneficios, después de deducir de los mismos el impuesto corporativo gravado en ese otro Estado.

Artículo 11 Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder de:

a. diez (10) por ciento del importe bruto de los intereses si el beneficiario efectivo es una institución financiera o fondo de pensiones;

b. diez (10) por ciento del importe bruto de los intereses en los demás casos.

3. No obstante las disposiciones del literal 2, los intereses mencionados. En el literal 1 solo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que es residente el beneficiario efectivo de los intereses, si:

a. el beneficiario efectivo es uno de los Estados Contratantes, una subdivisión política o una entidad local del mismo, o el Banco Central de un Estado Contratante;

b. los intereses son pagados por cualquiera de las entidades mencionadas en el inciso a;

4. El término "intereses" empleado en el presente Artículo, significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantías hipotecarias o cláusula de participación en los beneficios del deudor y, especialmente, las rentas de fondos públicos y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a estos títulos, así como cualquier otra renta que se asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo bajo la legislación del Estado Contratante de donde procedan las rentas.

5. Las disposiciones de los literales 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o a las actividades empresariales a las que hace referencia el inciso c del párrafo 1 del Artículo 7 (Beneficios Empresariales). En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios Empresariales)

6. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual - se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos últimos son soportados por el citado establecimiento

'permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado Contratante en que esté situado el susodicho establecimiento permanente.

7. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de Convenio con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 12 Regalías

1. Los pagos por regalías procedentes de un Estado Contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichas regalías pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado pero, si el beneficiario efectivo de las regalías es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del veinticinco (25) por ciento del importe bruto de esas regalías.

3. El término "regalías", en el sentido de este Artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de:

a. derechos de autor, sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas;

b. marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, pianos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias;

c. información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas;

d. el uso o la concesión de uso de cualquier equipo industrial, comercial o científico.

No obstante lo dispuesto en el Artículo 13 (Ganancias), el término "regalías" también incluye las ganancias obtenidas por la enajenación de cualquiera de dichos derechos o bienes que estén condicionados a la productividad, uso o posterior disposición de los mismos.

4. Las disposiciones de los literales 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, realiza en el Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el bien, el derecho o el contrato por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente

o a las actividades empresariales a las que hace referencia el inciso c del párrafo 1 del Artículo 7 (Beneficios Empresariales). En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios Empresariales).

5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es un residente de este Estado.

6. Sin embargo, cuando el deudor de los pagos por regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante- un establecimiento permanente en relación con el cual se ha contraído la obligación de-pago de las regalías y que soporte la carga de las mismas, estas se considerarán como procedentes del Estado Contratante donde esté situado el establecimiento permanente.

7. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o por las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este, último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de Convenio con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 13 Ganancias

1. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de propiedad inmobiliaria tal como se define en el Artículo 6 (rentas de la Propiedad Inmobiliaria), situada en el otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de propiedad mobiliaria que forme parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado Contratante en la enajenación de la participación en una agrupación de personas, como las acciones de una sociedad, en las que más del cincuenta (50) por ciento de su valor procede, de forma directa o indirecta, de propiedad inmobiliaria situada en "el otro Estado Contratante, pueden gravarse en este último.

4. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien o derecho distinto de los mencionados en los literales 1, 2, y 3 sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida quien enajena.

Artículo 14 Servicios Personales Independientes

1. Las rentas obtenidas por una persona residente de un Estado Contratante con respecto a servicios profesionales u Otras actividades de carácter independiente llevadas

a cabo en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado, pero el impuesto exigible no excederá del 25 por ciento del monto bruto percibido por dichos servicios o actividades.

2. La expresión "servicios personales" incluye, entre otras, las actividades independientes, científicas, literarias, artísticas, de educación o enseñanza, así como también las actividades independientes de profesionales tales como médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.

Artículo 15 Renta del Trabajo Dependiente

1 Sin perjuicio de lo dispuesto en los Artículos 16 (Remuneraciones en Calidad de Consejero y de Personal de Alta Dirección), 18 (Pensiones y Beneficios de Seguridad Social) y 19 (Funciones Públicas), los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado Contratante en razón de un trabajo dependiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el trabajo dependiente se desarrolle en el otro Estado Contratante. Si el trabajo dependiente se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en él.

2. No obstante lo, dispuesto en el literal 1 y sin perjuicio de lo dispuesto en el literal 2 del Artículo 16 (Remuneraciones en Calidad de Consejero y de Personal de Alta Dirección), las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un trabajo dependiente realizado en el otro Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

a. el perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de noventa días (90) en cualquier periodo de doce (12) meses que comience o termine en el ejercicio fiscal considerado; y

b. las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado; y

c. las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes del presente Artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave explotada en tráfico internacional por un residente de un Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese Estado.

Artículo 16 Remuneraciones en calidad de consejero y de personal de alta dirección

1. Las remuneraciones en calidad de consejero y otras retribuciones similares que un residente de un Estado Contratante obtenga como miembro de un directorio, consejo de administración o administrador único, consejo de vigilancia o comisario, de una sociedad residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante como personal de alta dirección de una sociedad residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Artículo 17 Artistas y Deportistas

1. No obstante lo dispuesto en* los Artículos 7 (Beneficios Empresariales) ,14 (Servicios -Personales Independientes) y 15 (Renta de Trabajo Dependiente), las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Las rentas que un artista o deportista residente de un Estado Contratante obtenga de las actividades personales de dicho residente relacionadas con su reputación como artista o deportista, ejercidas en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en los' Artículos 7 (Beneficios Empresariales), 14 (Servicios Personales Independientes) y 15 (Renta del Trabajo Dependiente), cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado Contratante donde se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista.

Artículo 18 Pensiones y Beneficios de Seguridad Social

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 2 del Artículo 19 (Funciones Públicas), las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. No obstante lo dispuesto en el párrafo 1 las pensiones y otras prestaciones efectuadas al amparo de un régimen público que es parte del sistema de seguridad social o trato patronal de un Estado Contratante o de una subdivisión política o entidad local del mismo sólo podrán someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar.

Artículo 19 Funciones Públicas

1.

a. Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado Contratante o una subdivisión política o entidad local del mismo a una persona física, por razón de servicios prestados a este Estado o subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b. Sin embargo, dichos salarios, sueldos y otras remuneraciones similares, sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que;

i. es nacional de ese Estado; o

ii. no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente con el propósito de prestar los servicios.

2.

a. No obstante las disposiciones del literal 1, cualquier pensión u otra remuneración similar pagada, o con cargo a fondos constituidos, por un Estado Contratante o Subdivisión política o entidad local del mismo, a una persona física por razón de servicios prestados a ése Estado o subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b. Sin embargo, dichas pensiones u otras remuneraciones similares sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.

3. Lo dispuesto en los Artículos 15 (Renta del Trabajo Dependiente), 16 (Remuneraciones en calidad de Consejero y de Personal de Alta Dirección), 17 (Artistas y Deportistas) y 18 (Pensiones y Beneficios de Seguridad Social), se aplicará a los sueldos, salarios, pensiones y otras remuneraciones similares, por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado Contratante, o una subdivisión política o entidad local del mismo.

Artículo 20 Estudiantes O Personas En Prácticas

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación, un estudiante o una persona en prácticas que, sea o haya sido

inmediatamente antes de visitar un Estado Contratante, residente del otro Estado Contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o formación práctica, no pueden someterse a imposición en este Estado, siempre que procedan de fuentes situadas fuera de este Estado.

Artículo 21 Otras Rentas

1. Las rentas de un residente de un Estado Contratante, no mencionadas en los Artículos anteriores del presente Convenio y que provengan del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado contratante.

Capítulo IV Limitaciones

Artículo 23 Limitación De Beneficios

1. Salvo que en el presente Artículo se disponga lo contrario, una persona distinta de una persona física, que sea residente de un Estado Contratante y que obtenga ingresos del otro Estado Contratante tendrá derecho a todos los beneficios de este Convenio acordados para los residentes de un Estado Contratante, únicamente si dicha persona satisface los requisitos señalados en el literal 2 y cumple con las demás condiciones de este Convenio para la obtención de cualquiera de dichos beneficios.

2. Los beneficios del Convenio no serán aplicables y cada Estado Contratante procederá de conformidad con, su legislación interna si de la aplicación del Convenio se genera una doble imposición de un mismo Ingreso o ganancia.

Capítulo V Métodos para eliminar la doble imposición

Artículo 24 Eliminación De La Doble Imposición

1. En el caso de Honduras, la doble imposición se evitara de la siguiente manera:

a. el Impuesto hondureño pagado por Ingresos provenientes de Honduras, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en el Estado “B” sobre dichos ingresos; y

b. en el caso de una sociedad que tenga al menos el diez (10) por ciento del capital de una sociedad residente de Honduras que sea controlada de forma directa o indirecta y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe dividendos, el impuesto hondureño pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos, será un crédito respecto a los beneficios generados en el Estado B

2. Cuando de conformidad con cualquier disposición del Convenio, los ingresos obtenidos por un residente de un Estado Contratante estén exentos de impuesto en ese Estado, dicho Estado puede, sin embargo, tener en cuenta los ingresos exentos para efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de los ingresos de dicho residente.

Capítulo VI Disposiciones especiales

Artículo 25 No Discriminación

1. Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún Impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas -condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del Artículo 1 (Personas Comprendidas), la presente disposición es. También aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un" Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a conceder a los residentes del otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

3. A menos que se apliquen las disposiciones del párrafo 1 del Artículo 9 (Empresas Asociadas), del párrafo-7 del Artículo 11 (Intereses) o del párrafo 7 del Artículo 12 (Regalías), los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa

de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado -mencionado en primer lugar.

4. Las empresas de un Estado Contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, detentado o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado Contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.

5. No- obstante las disposiciones del Artículo 2 (Impuestos Comprendidos), las disposiciones del presente Artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza. O denominación.

Artículo 26 Procedimiento Amistoso

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes Implican o pueden -implicar para ella una Imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio podrá, con Independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente de cualquiera de los Estados Contratantes o, si fuera aplicable el literal 1 del Artículo 25 (No Discriminación), a la del Estado Contratante dé! que sea

nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres (3) años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión por medio de un Convenio amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El Convenio será aplicable dentro de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados Contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio por medio de un Convenio amistoso. También podrán consultarse para tratar de eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.

4. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes " pueden comunicarse directamente con el propósito de alcanzar un Convenio en el sentido de los literales anteriores.

5. No obstante lo dispuesto en cualquier otro tratado del que los Estados Contratantes sean o puedan ser partes, cualquier controversia sobre una medida

adoptada por un Estado Contratante, que se relacione con alguno de los Impuestos comprendidos en el Artículo 2 (Impuestos Comprendidos), o en el caso de no discriminación, cualquier medida fiscal adoptada por un Estado Contratante, Incluyendo una controversia sobre la aplicabilidad del presente Convenio, deberá ser resuelta únicamente de conformidad con el presente Convenio , a no ser que las autoridades competentes de los Estados Contratantes acuerden otra cosa.

Artículo 27 Intercambio De Información

1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes Intercambiarán la Información previsiblemente pertinente o relevante para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para administrar y exigir lo dispuesto en la legislación nacional de los Estados Contratantes relativa a los Impuestos de toda clase y naturaleza percibidos por los Estados Contratantes, sus subdivisiones o entidades locales en la medida en que la Imposición prevista en el mismo no sea contraria al Convenio. El Intercambio de información no vendrá limitado por los Artículos 1 (Personas Comprendidas) y 2 (impuestos Comprendidos).

2. La Información recibida por un Estado Contratante en virtud del literal 1 será mantenida secreta de la misma forma que la Información obtenida en virtud del derecho interno de ese Estado y sólo se revelará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la determinación o recaudación de los impuestos a los que hace referencia el párrafo 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, de la resolución de los recursos en relación con los mismos o de la supervisión de las funciones anteriores. Dichas

personas o autoridades sólo utilizarán esta información para estos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

3. En ningún caso las disposiciones de los literales 1 y 2 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:

a. Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;

b. suministrar información que no se- pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado Contratante;

c. suministrar información que revele secretos comerciales.- gerenciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

4. Si un Estado Contratante solicita información conforme al presente Artículo, el otro Estado Contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines impositivos. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el párrafo 3 siempre y cuando este párrafo no sea interpretado para Impedir a un Estado Contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés doméstico en la misma.

5, En ningún caso las disposiciones del literal 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado Contratante negarse a proporcionar información únicamente porque ésta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier

persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona.

Artículo 28 Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares

Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de Convenio con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de Convenio s especiales.

Capítulo VII Disposiciones finales

Artículo 29 Entrada En Vigor

Cada uno de los Estados Contratantes notificará al otro, a través de la vía diplomática, que se han cumplido los procedimientos requeridos por su legislación interna para la entrada en vigor del presente Convenio. El Convenio entrará en vigor treinta (30) días después de la fecha de recepción de la última de dichas notificaciones y sus disposiciones surtirán efectos:

a. respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que entre en vigor el presente Convenio;

b. respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que entre en vigor el presente Convenio.

Artículo 30 Denuncia

El presente Convenio permanecerá en vigor a menos que un Estado Contratante lo dé por terminado. Cualquier Estado Contratante puede dar por terminado el Convenio, a través de la vía diplomática, dando aviso de la terminación al menos con seis (6) meses de antelación al final de cualquier año calendario siguiente a la expiración de un periodo de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su entrada en vigor. En ese caso, el Convenio dejará de surtir efectos:

a. respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que se realice la notificación de terminación,

b. respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que se realice la notificación de terminación.

EN FÉ de lo cual los suscritos, debidamente autorizados para tal efecto, firman el presente Convenio.

HECHO en duplicado en la Ciudad de Tegucigalpa, Honduras, el día _____ de dos mil _____, en idioma español, siendo ambos textos igualmente auténticos.

CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

1. La doble imposición afecta la capacidad contributiva del contribuyente, porque existe un impacto directo sobre los flujos que generan las fuentes de su ingreso, ya que esto implica pagar sobre una misma fuente dos tributos aplicados en distintas jurisdicciones.

2. Al no existir convenios de doble tributación las personas naturales o jurídicas que tienen su origen en un país del exterior, se ven afectados en vista que en Honduras, deben tributar como cualquier entidad jurídica, por lo que es clara la necesidad de normas que permitan aclarar cuando un país de origen debe realizar la aplicación de tributos, o exonerar parcialmente o totalmente a las entidades que generan ingresos, aun cuando exista un establecimiento permanente, por esta razón se hace indispensable la creación de convenios de doble tributación.

3. Según la jerarquía normativa la Constitución de la República tiene supremacía sobre todas las disposiciones del ámbito fiscal, por lo tanto tiene potestad para la firma de convenios internacionales que permitan las suscripciones de convenios o tratados de doble imposición con países del exterior.

4. Cuando se cumpla con la definición de residente que norma en nuestra legislación, la persona está sujeta al pago del impuesto hondureño el cual podrá ser acreditado en su país de origen, y en caso que el impuesto sobre la renta calculado en su país de origen fuera mayor al pagado en Honduras, la persona únicamente deberá pagar únicamente la diferencia del impuesto sobre la renta.

5. Los Convenios de doble imposición no norman las leyes locales, ni su aplicación en su ámbito interno, por lo tanto la definición si una persona es residente o no en un Estado Contratante, deberá ser establecida por cada Estado Contratante, el cual deberá tomar como base su legislación para determinar si una persona es residente o no.

6. En caso que exista un CDI con otro Estado Contratante, si no se cumple con el principio de residencia, ya sea mediante la estadía de un no residente por un lapso mayor a 90 días, o que se califique un establecimiento permanente, no se aplicaría retención de ningún tipo, ni el pago de impuesto sobre la renta sobre los ingresos que esa persona genere en Honduras.

7. Los Convenios de doble imposición, tienen como objetivo disminuir la fuga de capital e incentivar la inversión en ambos estados contratantes, por lo tanto al existir una normativa en Honduras, que define de forma clara cuando una persona (natural o jurídica) es residente y está sujeto al pago del impuesto sobre la renta, esto incluye a las subsidiarias de entidades extranjeras, y que son tratadas como empresas residentes y por lo tanto pagan impuesto sobre la renta, como cualquier entidad hondureña, lo que encarece su operación, en caso que no estén beneficiados como un régimen especial.

8. De acuerdo a la Constitución de la Republica, todos los tratados internacionales deben ser aprobados por el Congreso Nacional, antes de su ratificación por el Poder Ejecutivo.

5.2 Recomendaciones

1- Para poder realizar una comparación entre la normativa internacional y nacional en cuanto al tema de principio de territorialidad, es necesario que se reforme la Ley de impuesto sobre la renta y su reglamento, en vista que jurídicamente las disposiciones de territorialidad existen pero no pueden ser aplicadas, porque aun cuando se cambió el origen del principio de la generación de la renta, nuestra normativa para el impuesto sobre la renta sigue bajo un criterio de renta mundial.

2- Es necesario la firma de Convenios de Doble Imposición con el fin de apoyar la inversión extranjera en Honduras, y disminuir el impacto económico de los residentes en Honduras, que requieren la prestación de servicios por parte de personas no residentes.

3- El problema principal del tema de la Doble Tributación o Imposición radica en la Justicia y equidad de la imposición tributaria, por otro lado el tema tiene importancia en el campo nacional e internacional, por lo que se recomienda el involucramiento directo del fisco, para que puedan cumplir con las nuevas disposiciones del Código Tributario.

4- Con el Modelo de convenio presentado para Honduras y con el objetivo de firmar con varios países del área y así estrechar relaciones comerciales se recomienda comenzar con el proceso de suscripción del convenio según procedimiento establecido por la secretaria de relaciones exteriores, dirección general de tratados y convenios y la secretaria de estado cumpliendo con las leyes de referencia el cual se describe en resumen a continuación:

4.1 Suscripción de Instrumentos internacionales

4.2 Elaboración de acuerdo ejecutivo

4.3 Cumplimiento de requisitos legales internos para la vigencia del instrumento internacional

4.4 Comunicación oficial a través de notas verbales

4.5 Elaboración y depósito de instrumento de ratificación, adhesión y aceptación.

Para revisar el personal, las instituciones, formatos requeridos y los documentos de referencia que interviene en el proceso Ver anexo 1.

Referencia Bibliográfica

- Alexander Trepelkov, Harry Tonino y Dominika Halka. (2015). Manual de las Naciones Unidas en temas específicos sobre la administración de convenios de doble tributación para países en desarrollo (Naciones Unidas). New York. Recuperado a partir de http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/04/UN_Handbook_DTT_Sp.pdf
- ALFREDO, GILDEMEISTER, RUIZ, & HUIDOBRO. (2010). Convenio para evitar la doble imposición con Estados Unidos: Una urgente necesidad. La experiencia española. España. Recuperado a partir de http://www.ifaperu.org/uploads/articles/320_05_gildemeister.pdf
- CATALINA HERRAN OCAMPO. (2000). LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL, PRINCIPIOS Y REALIDADES DE LOS CONVENIOS. PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS SANTA FE DE BOGOTA, D.C. Recuperado a partir de <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>
- Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (2010). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. VERSIÓN ABREVIADA. Recuperado a partir de <http://www.gerens.cl/gerens/ModeloConvenioTributario.pdf>
- Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (s. f.). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Recuperado a partir de <http://www.gerens.cl/gerens/ModeloConvenioTributario.pdf>
- Departamento de Asuntos Económicos y Sociales. (2013). Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo. Nueva York, 2013. Recuperado a partir de http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf

Hernández Sampieri. (2014). Metodología de la Investigación (6ta edición). México D.F.

HERNANDEZ SAMPIERI. Metodología de la Investigación.pdf. (s. f.). Recuperado 26 de mayo de 2017, a partir de

https://docs.google.com/file/d/0BxA2vs_RKRvJYjU5Zjk2ZDAtYzY5Ni00ZjhhLWFlM2YtYTdiYzhiNTUyN2Yw/edit?hl=es&usp=embed_facebook

La Gaceta. (1963a). LEY DEL IMPUESTO SOBRE RENTA Decreto Ley No. 25.

Tegucigalpa. Recuperado a partir de <http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2011/02/LEY-ISR-ACTUALIZADA-al-2012-N1.pdf>

La Gaceta. (1963b). LEY DEL IMPUESTO SOBRE RENTA Decreto Ley No. 25.

Tegucigalpa MDC. Recuperado a partir de <http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2011/02/LEY-ISR-ACTUALIZADA-al-2012-N1.pdf>

La Gaceta. (2011). Ley de Regulación de precios de transferencia. Decreto 232-2011.

Recuperado a partir de [ob.hn/wp-content/uploads/2012/09/documentos_upeg/Decreto N°232-2011 - Ley de Regulación de Precios de Transferencia.pdf](http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2012/09/documentos_upeg/Decreto%20N%C2%BA232-2011-Ley%20de%20Regulaci%C3%B3n%20de%20Precios%20de%20Transferencia.pdf)

La Gaceta. (2015). Ley de regulación de precios de transferencia. Decreto No. 027-2015.

Recuperado a partir de http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2012/09/documentos_upeg/Decreto%20N%C2%BA232-2011%20-%20Ley%20de%20Regulacion%20de%20Precios%20de%20Transferencia.pdf

La Gaceta. (2016). Código Tributario Decreto 170-2016. Recuperado a partir de

<http://www.sefin.gob.hn/?p=73415>

Modelo convenio tributario OCDE - ModeloConvenioTributario.pdf. (s. f.). Recuperado a

a partir de <http://www.gerens.cl/gerens/ModeloConvenioTributario.pdf>

NIZKOR. (1969). Convención de Viena sobre el derecho de los tratados. VIENA.

Recuperado a partir de <http://www.derechos.org/nizkor/ley/viena.html>

Rafael Luna. (2017). RENTA MUNDIAL VERSUS RENTA TERRITORIAL. Recuperado a partir de

http://www.ucipfg.com/Repositorio/MAF/MAF12/Unidad1/Mat_Lect/011.pdf

Relaciones Exteriores. (1955). CONVENIO ENTRE HONDURAS Y LOS ESTADOS UNIDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL CON RESPECTO A IMPUESTOS SOBRE LA RENTA. HONDURAS.

Secretaria de Finanzas. (s. f.). CODIGO TRIBUTARIO. Recuperado a partir de

<http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/leyes/C%C3%B3digo%20Tributario.pdf>

Serrano Antón, F. (s. f.). HACIA UNA REFORMULACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE SUJECCIÓN FISCAL. Recuperado 6 de mayo de 2017, a partir de

http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2006_18.pdf

Alexander Trepelkov, Harry Tonino y Dominika Halka. (2015). *Manual de las Naciones Unidas en temas específicos sobre la administración de convenios de doble tributación para países en desarrollo*. Naciones Unidas .

Antón, F. S. (2004). *HACIA UNA REFORMULACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE SUJECCIÓN FISCAL*.

Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (22 de julio del 2010). *Modelo de Convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio*. Instituto de estudios Fiscales. VERSIÓN ABREVIADA.

Ministerio de hacienda Gobierno de Chile . (2017). <http://www.hacienda.cl>. Obtenido de <http://www.hacienda.cl>: <http://www.hacienda.cl/preguntas-frecuentes/impuestos/queson-los-tratados-de-doble.html>

OCAMPO, C. H. (2000). *CONVENIOS, LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL PRINCIPIOS Y REALIDADES DE LOS CONVENIOS*. Universidad Javeriana facultad de ciencias Juridicas, Santa Fe De Bogota .

Ocampo, C. H. (2000). *LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL PRINCIPIOS Y REALIDADES DE LOS CONVENIOS*. Tesis, Universidad Javeriana Santa Fe de Bogota D.C. Obtenido de <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>

OCDE. (Julio 2010). *Modelo de convenio tributario Sobre la renta y el patrimonio Version Abreviada*. Instituto de estudios Fiscales.

Ondarza, J. A. (1997). *LOS EFECTOS DE LA FISCALIDAD EN EL MARCO DE LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN*. Universidad Complutense de Madrid.

ANEXOS

1.- Suscripción De Instrumentos Internacionales

Propósito: Analizar Técnica y Jurídicamente los diferentes Acuerdos, Convenios, Tratados o Canje de Notas propuestos a nuestro país, por medio de nuestras Representaciones Diplomáticas, Organismos Internacionales, Secretarías de Estado e Instituciones Gubernamentales, para lograr su suscripción.

Alcance: Captar por medio de la suscripción de los instrumentos internacionales la ayuda o cooperación que ofrecen los diferentes Países, Organismos Internacionales, en las diferentes materias como ser, seguridad, educación, salud, asistencia jurídica, cultura, agricultura, comercio, inversión, derechos humanos, y obligarse al texto de estos.

Personal que Interviene:

- ✓ Por la Dirección General de Tratados
 - Director General de Tratados y Convenios
 - Analista de Tratados
- ✓ Por otras Direcciones, Secciones o Unidades
 - Secretario de Estado

Instituciones que Intervienen:

- ✓ Instituciones Gubernamentales

Documentos de Referencia:

- ✓ **Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, Parte II, Celebración y Entrada en Vigor de los Tratados**

Sección 1: Celebración de los Tratados;

- **Artículo 6, Capacidad de los Estados para**

Celebrar Tratados

Todo Estado tiene capacidad para celebrar tratados.

- **Artículo 9, Adopción del Texto**

La adopción del texto de un tratado se efectuará por consentimiento de todos los Estados participantes en su elaboración, salvo lo dispuesto en el párrafo 2.

La adopción del texto de un tratado en una conferencia internacional se efectuará por mayoría de dos tercios de los Estados presentes y votantes, a menos que esos Estados decidan por igual mayoría aplicar una regla diferente.

✓ **Constitución de la República, Capítulo 3, Los Tratados**

Artículo 15 Honduras hace suyos los principios y prácticas del Derecho Internacional que propenden a la solidaridad humana, al respeto de la autodeterminación de los pueblos, a la no intervención y al afianzamiento de la paz y la democracia universal.

Honduras proclama como ineludible la validez y obligatoria ejecución de las sentencias arbitrales y judiciales de carácter internacional.

Artículo 21 El poder ejecutivo puede, sobre materias de su exclusiva competencia, celebrar o ratificar convenios internacionales con Estados Extranjeros u Organizaciones Internacionales o adherirse a ellos sin el requisito previo a la aprobación del congreso, al que deberá informar inmediatamente.

Formatos Requeridos:

- ✓ Oficio de solicitud de opinión
- ✓ Copia de Dictamen
- ✓ Nota Verbal

Cuadro no 6 Descripción de procedimiento: suscripción de instrumentos internacionales

Secuencia de Procedimiento	Actividades del Procedimiento	Responsable
1. Recepción de Proyecto de Instrumento Internacional	1.1 Recibir de Proyecto de Instrumento Internacional 1.2 Registrar el Proyecto de Instrumento Internacional en libro en forma digital 1.3 Revisar, leer y asignar 1.4	Secretaria Director General de Tratados Director de Tratados y convenios Analista de Tratados
2. Proceso de solicitud de opinión	2.1 Elaborar Oficios de solicitud de opinión 2.2 Leer y revisar oficios 2.3 Remitir oficios al Secretario de Estado o Subsecretarios de Estado para firma. 2.4 Recibir Oficios firmados por el Secretario o Subsecretarios de Estado. 2.5 Remitir Oficios de solicitud de opinión por medio de la Sección de correspondencia y vía electrónica a la Institución Gubernamental Competente.	Analista de Tratados Director de Tratados Analista de Tratados o Secretaria
3. Monitorización de Respuesta de la solicitud de opinión	3.1 Contactar vía teléfono, electrónica o visitas sobre los avances de la solicitud.	Analista de Tratados
4. Recepción de oficio con la opinión adjunta sobre el proyecto de Instrumento Internacional	4.1 Registrar oficio y adjuntar en el expediente. 4.2 Consensuar las opiniones recibidas por parte de las instituciones competentes. 4.3 Elaborar dictamen conforme a las opiniones consensuadas 4.4 Firmar dictamen	Secretaria Analista de Tratados Director de Tratados
5. Elaboración de Contrapropuesta de Proyecto de Instrumento Internacional	5.1 Elaborar Contrapropuesta 5.2 Elaborar Nota verbal u oficio de remisión de contrapropuesta dirigida a Embajadas u Organismos Internacionales involucrados en la Negociación. 5.3 Firmar Nota Verbal u oficio. 5.4 Remitir Nota Verbal u oficio en físico y vía electrónica. 5.5 Recibir nota de remisión.	Analista de Tratados Director de Tratados u autoridades superiores Secretaria
6. Recepción de Respuesta en relación al Proyecto de Instrumento Internacional	6.1 Registrar Oficio de Respuesta enviado por las Embajadas u Organismos Internacionales involucrados en la Negociación. 6.2 Leer y analizar Respuesta recibida. <u>Si se Acepta Contrapropuesta</u> 6.3 Continuar paso 8 <u>Si no se acepta</u> 6.4 Regresar al paso 2	Secretaria Analista de Tratados

7. Proceso de Suscripción de Proyecto de Instrumento Internacional	<p>7.1 Elaborar Memorando dirigido al Secretario de Estado para acordar la fecha para firma del Proyecto Instrumento Internacional.</p> <p>7.2 Remisión de Memorándum</p> <p>7.3 Recepción de Acuse de Recibo.</p> <p>7.4 Monitorear respuesta de memorándum</p> <p>7.5 Recibir respuesta por parte del Secretario de Estado.</p> <p>7.6 Elaborar Nota Verbal dirigida a las Embajadas u Organismos Internacionales involucrados en la Negociación acordando la fecha de firma de Instrumento Internacional.</p> <p>7.7 Firmar Nota Verbal.</p> <p>7.8 Remitir de Nota Verbal.</p> <p>7.9 Recibir Respuesta de Nota Verbal</p>	<p>Analista de Tratados</p> <p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p> <p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p> <p>Director de Tratados</p> <p>Secretaria</p>
8. Gestión de Organización de Ceremonia de Firma del Instrumento Internacional	<p>8.1 Elaborar Memorando de solicitud de Organización Evento de Ceremonia para la firma del Instrumento Internacional a la Dirección General del Ceremonial Diplomático.</p> <p>8.2 Elaborar Memorando para Comunicar la Celebración de Suscripción del Instrumento Internacional.</p> <p>8.3 Remitir Memorándum</p> <p>8.4 Recibir acuse de recibo de memorándum</p>	<p>Secretaria</p>
9. Celebración de Ceremonia de Suscripción del Instrumento Internacional	<p>9.1 Coordinar con la Dirección General del Ceremonial Diplomático para la Celebración de la Suscripción del Instrumento Internacional.</p> <p>9.2 Realizar Protocolo de la Suscripción del Instrumento Internacional.</p>	<p>Analista de Tratados</p> <p>Autoridades Superiores y Embajador</p>
FIN DE PROCEDIMIENTO		

Fuente: Dirección de tratados y convenios, ministerio de relaciones exteriores Honduras

2.- Elaboración De Acuerdo Ejecutivo

Propósito

Se elabora como iniciativa de ley a fin de lograr la vigencia de los Instrumentos Internacionales suscritos por nuestro país, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República y en las disposiciones de dicho Instrumento Internacional.

Alcance

Lograr que los Instrumentos Internacionales entren en vigencia por Iniciativa de la Dirección General de Tratados y Convenios o a través de la solicitud de las Instituciones Gubernamentales competentes.

Personal que Interviene:

- ✓ Por la Dirección General de Tratados
 - Director General de Tratados y Convenios
 - Analista de Tratados
 - Secretaria

- ✓ Por otras Direcciones, Secciones o Unidades
 - Secretario de Estado

Instituciones que Intervienen:

- ✓ Secretaría de la Presidencia
- ✓ Congreso Nacional
- ✓ Empresa Nacional de Artes Gráficas
- ✓ Secretarías de Estado Competentes

Documentos de Referencia:

- ✓ **Constitución de la República**

Artículo 16, Párrafo segundo; Los Tratados Internacionales celebrados por Honduras con otros Estados, una vez que entran en vigor, forman parte del derecho interno.

Artículo 245; El Presidente de la República tiene la administración general del Estado; son sus atribuciones

Numeral 1; cumplir y hacer cumplir la Constitución, los tratados y convenciones leyes y demás disposiciones legales.

Numeral 11; Emitir acuerdos y decretos y expedir reglamentos y resoluciones conforme a la ley.

- ✓ **Ley General de la Administración Pública**

Artículo 116; Los actos de los órganos de la Administración Pública adoptaran la forma de decretos, acuerdos, resoluciones o providencias.

Artículo 118; se emitirán por acuerdo las decisiones de carácter particular que se tomaren fuera de los procedimientos en que los particulares intervengan como parte interesada; y, 2) los actos de carácter general que se dictaren en el ejercicio de la potestad

reglamentaria. La motivación de estos actos estará precedida por la designación de la autoridad que los emite y seguida por la formula “Acuerda”.

✓ **Código Civil**

Artículo 5; la Ley es obligatoria en virtud de su promulgación y después de transcurridos veinte días de terminada su publicación en el periódico oficial.

Podrá, sim embargo, registrarse o ampliarse en la Ley misma el plazo del que habla este artículo y ordenarse en casos especiales, otra forma de promulgación.

Formatos Requeridos:

- ✓ Acuerdo Ejecutivo
- ✓ Oficio dirigido al Designado(a) Presidencial

Cuadro No 7 Descripción De Procedimiento: Elaboración De Acuerdo Ejecutivo

Secuencia de Procedimiento	Actividades del Procedimiento	Responsable
1. Elaboración de Acuerdo Ejecutivo por iniciativa de la Dirección General de Tratados o mediante solicitud de Instituciones Gubernamentales.	1.1 Recibir solicitud o por iniciativa propia de la Dirección General de Tratados y Convenios a fin de elaborar Acuerdo Ejecutivo. 1.2 Revisar y Designar al Analista de Tratados. 1.3 Elaborar Acuerdo Ejecutivo 1.4 Remitir Acuerdo Ejecutivo para firma del Secretario de Estado. 1.5 Recibir el Acuerdo Ejecutivo firmado por el Secretario de Estado.	Secretaría o Director General de Tratados Analista de Tratados Secretaria
2. Proceso de Aprobación de Acuerdo Ejecutivo por parte del Presidente de la República	2.1 Remitir Acuerdo Ejecutivo para firma del Presidente de la República. 2.2 Monitorear vía telefónica la gestión de autorización y firma del Acuerdo Ejecutivo por el Presidente de la República.	Secretaria Analista de Tratados.
FIN DE PROCEDIMIENTO		

Fuente: Dirección de tratados y convenios, ministerio de relaciones exteriores Honduras

3.- Cumplimiento De Requisitos Legales Internos Para La Vigencia Del Instrumento Internacional

Propósito

Los Tratados Internacionales entran en vigor una vez publicados en el Diario Oficial “La Gaceta”, y formaran parte del ordenamiento jurídico interno. Sus disposiciones solo podrán ser derogadas modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios Tratados o de acuerdo con las normas generales del derecho internacional.

La República de Honduras podrá notificar el cumplimiento los requisitos legales internos a través de Canjes de Notas Diplomáticas, o según se establezca en el Tratado.

Alcance

La entrada en vigor de un tratado implica la obligación jurídica de las partes de cumplirlo, dicho de otra manera por regla general, un tratado no genera efectos jurídicos vinculantes hasta su entrada en vigor. La entrada en vigor de un tratado es el nacimiento al Derecho Positivo, y por tanto su naturaleza vinculante se desarrolla y se aplica a las partes. Además, marca su obligatoriedad jurídica internacional y el deber de las partes de aplicarlo.

Personal que Interviene:

- ✓ Por la Dirección General de Tratados
 - Director General de Tratados y Convenios
 - Analista de Tratados
 - Secretaria

- ✓ Por otras Direcciones, Secciones o Unidades
 - Secretario de Estado

Instituciones que Intervienen:

- ✓ Secretaría de Casa Presidencial
- ✓ Congreso Nacional
- ✓ Empresa Nacional de Artes Gráficas
- ✓ Organismo Internacional
- ✓ Representación Diplomática acreditada en Honduras

Documentos de Referencia:

✓ **Constitución de la República**

Artículo 16: Todos los tratados internacionales deben aprobados por el Congreso Nacional antes de su ratificación por el poder Ejecutivo.

Párrafo Segundo: Los Tratados Internacionales celebrados por Honduras con otros Estados una vez que entrar en vigor forman parte del Derecho Interno

Artículo 245

El Presidente de la República tiene la Administración General del Estado; son sus atribuciones

Numeral 1: Cumplir y hacer cumplir la constitución, los Tratados y Convenciones, Leyes y demás disposiciones legales.

Numeral 11: Emitir acuerdos y Decretos y expedir reglamentos y resoluciones conforme a la Ley.

✓ **Ley General de la Administración Pública**

Artículo 116; Los actos de los órganos de la Administración Pública adoptaran la forma de decretos, acuerdos, resoluciones o providencias.

Artículo 118; se emitirán por acuerdo las decisiones de carácter particular que se tomaren fuera de los procedimientos en que los particulares intervengan como parte interesada; y, 2) los actos de carácter general que se dictaren en el ejercicio de la potestad reglamentaria. La motivación de estos actos estará precedida por la designación de la autoridad que los emite y seguida por la formula “Acuerda”.

✓ **Código Civil**

Artículo 5: La Ley es obligatoria en virtud de su promulgación y después de transcurridos 20 día determinada su publicación en el periódico Oficial.

Podrá, sim embargo, restringirse o ampliarse en la ley misma el plazo de que habla este artículo, y ordenarse en casos especiales, otro forma de promulgación.

Formatos Requeridos:

- ✓ Acuerdo Ejecutivo
- ✓ Oficio dirigido al Designado(a) Presidencial
- ✓ Instrumento de ratificación, adhesión, aceptación
- ✓ Nota verbal

Cuadro No 8 Descripción De Procedimiento: Cumplimiento De Requisitos Legales Internos Para La Vigencia Del Instrumento Internacional

Secuencia de Procedimiento	Actividades del Procedimiento	Responsible
1. Recepción del documento de Instrumento Internacional con las opiniones de las Secretarías Competentes	1.1 Registrar el documento de instrumento internacional con las opiniones de las Secretarías Competentes. 1.2 Leer y Revisar la documentación. 1.3 Designar al analista para efectuar el proceso	Secretaria Director de Tratados y Convenios
2. Proceso de Elaboración de Acuerdo Ejecutivo	2.1 Elaborar Oficio e iniciativa de ley contentiva de Acuerdo Ejecutivo (Transcribir la documentación). 2.2 Leer, Revisar y Corregir Oficio de Remisión y Acuerdo Ejecutivo. 2.3 Registrar Oficio y Acuerdo Ejecutivo en su libro correspondiente y en forma digital. 2.4 Remitir Oficio y Acuerdo Ejecutivo para firma del Secretario de Estado 2.5 Recibir Oficio y Acuerdo Ejecutivo firmado 2.6 Remitir mediante Oficio el Acuerdo Ejecutivo a través de la sección de correspondencia a la Secretaría de la Presidencia para firma del Presidente de la República.	Analista de Tratados Director de Tratados y Convenios Analista de Tratados Secretaria
3. Monitoreo de Avance de Aprobación del Acuerdo Ejecutivo	3.1 Comunicación telefónica a la Secretaría de la Presidencia 3.2 Comunicación telefónica a la Secretaría adjunta del Congreso Nacional para confirmar la aprobación. 3.3 Comunicación con la Empresa Nacional de Artes Gráficas sobre la publicación del Acuerdo Ejecutivo.	Analista de Tratados Secretaria

	3.4 Recepción del Diario Oficial “La Gaceta” contentiva al Instrumento Internacional aprobado y publicado.	
--	--	--

FIN DE PROCEDIMIENTO

Fuente: Dirección de tratados y convenios, ministerio de relaciones exteriores Honduras

4.- Comunicación Oficial A Través De Notas Verbales

Propósito: Comunicar y dar respuesta a las diferentes Misiones Diplomáticas Acreditadas en Honduras o Concurrentes en los países vecinos, en relación a las propuestas de Suscripción de Proyectos de Instrumentos Internacionales enviados y recibidos referentes a la Negociación y Vigencia de los mismos.

Alcance: Mantener un canal de comunicación fluido y eficaz de la Secretaria de Relaciones Exteriores con las Misiones Diplomáticas Acreditadas en Honduras o Concurrentes con los países vecinos.

Personal que Interviene:

- ✓ Por la Dirección General de Tratados
- ✓ Director General de Tratados y Convenios
- ✓ Analista de Tratados
- ✓ Secretaria

Por otras Direcciones, Secciones o Unidades

- ✓ Secretario o Subsecretarios de Estado.

Instituciones que Intervienen:

- ✓ Misiones Diplomáticas acreditadas en Honduras o concurrentes.
- ✓ Secretarios de Estado Competentes

Documentos de Referencia:

Reglamento de Organización, Funcionamiento y Competencias del Poder Ejecutivo-Decreto Ejecutivo Número PCM-008-97 de fecha 2 de junio de 1997, “Artículo No. 27 Numeral 3, 5 y 10: (3) Velar porque los asuntos en trámite se despachen dentro de los plazos establecidos, (5) Llevar el registro de la correspondencia oficial y turnarla a quien corresponda; (10) Resolver en los asuntos que le delegue el Secretario de Estado”.

Formatos Requeridos:

- ✓ Nota verbal

Cuadro No 9 Descripción De Procedimiento: Comunicación Oficial A Través De Notas Verbales

Secuencia de Procedimiento	Actividades del Procedimiento	Responsable
Proceso de Elaboración de Nota Verbal	Elaborar borrador de Nota Verbal	Analista de Tratados o Secretaria
	Leer, revisar y analizar contenido de la Nota Verbal.	Director General de Tratados
	Registrar y Asignar número a la Nota Verbal.	Analista de Tratados o Secretaria
	Firmar Nota Verbal por el Director General de Tratados o Autoridades Superiores.	Director General o Autoridades Superiores
	Fotocopiar Nota Verbal	Secretaria o Analista de Tratados
	Gestionar vía teléfono la confirmación de dirección electrónica de la Misión Diplomática.	Analista de Tratados

	<p>Remitir vía electrónica Nota Verbal acreditada en Honduras.</p> <p>Depositar en el casillero Diplomático la Nota Verbal.</p> <p><u>En caso de no estar acreditada en Honduras:</u></p> <p>Elaborar Oficio de remisión de Nota Verbal dirigido a la Representación Diplomática de Honduras.</p> <p>Remitir Oficio para firma de la autoridad superior.</p> <p>Recibir Oficio Firmado.</p> <p>Escanear Oficio y Nota Verbal.</p> <p>Remitir vía electrónica el oficio contentivo de la Nota Verbal a la Misión Diplomática Hondureña para que esta proceda a su traslado a la Misión Diplomática concurrente en ese país.</p> <p>Recibir acuse de Recibo de Nota Verbal sobre la vigencia del Instrumento Internacional.</p> <p>Registrar acuse de recibo en el inventario físico y digital</p>	<p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p> <p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p> <p>Analista de Tratados</p>
<p>FIN DE PROCEDIMIENTO</p>		

Fuente: Dirección de tratados y convenios, ministerio de relaciones exteriores Honduras

5.- Elaboración Y Depósito De Instrumento De Ratificación, Adhesión Y Aceptación

Propósito

Ratificación: realizar el acto en el plano internacional mediante el cual un Estado establece su consentimiento en obligarse por un Tratado, y confirma la voluntad de sujetarse a él, expresada previamente en la firma del mismo.

Adhesión: realizar el acto por el cual un Estado que no ha firmado un tratado en el tiempo que el mismo ha establecido para tal fin, expresa su consentimiento en llegar a ser Parte en ese instrumento internacional. La adhesión tiene los mismos efectos jurídicos que la ratificación. Las condiciones en que puede realizarse la adhesión y el procedimiento correspondiente dependen de las disposiciones del tratado pertinente.

Aceptación: Manifiestar el consentimiento de un Estado en obligarse a un Tratado en condiciones semejantes a las que rigen para la ratificación.

Alcance

El depósito de un instrumento de Ratificación, Adhesión o Aceptación, marca la obligatoriedad jurídica internacional y el deber de las partes de aplicar un Tratado, Convenio, Acuerdo, etc.

Personal que Interviene:

- ✓ Por la Dirección General de Tratados
- ✓ Director General de Tratados y Convenios
- ✓ Analista de Tratados
- ✓ Secretaria

Por otras Direcciones, Secciones o Unidades

- ✓ Secretario de Estado.

- ✓ Sección de Correspondencia

Instituciones que Intervienen:

- ✓ Instituciones Gubernamentales
- ✓ Organismos Internacional
- ✓ Misiones Diplomáticas Hondureñas en el Exterior

Documentos de Referencia:

Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, Artículo 14,

1. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestará mediante la ratificación;

a) Cuando el tratado disponga que tal consentimiento debe manifestarse mediante la ratificación;

b) Cuando conste de otro modo que los Estados negociadores ha convenido que se exija la ratificación;

c) Cuando el representante del Estado haya firmado el tratado a reserva de ratificación;

d) Cuando la intención del Estado de firmar el tratado a reserva de ratificación se desprenda de los plenos poderes de su representante o se haya manifestado durante la negociación.

2. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestará mediante la aceptación o la aprobación en condiciones semejantes a las que rigen para a ratificación.

Formatos Requeridos:

Instrumento de Aceptación, Ratificación o Adhesión

Cuadro No 10 Descripción De Proceso: Elaboración Y Depósito De Instrumento De Ratificación, Adhesión Y Aceptación

Secuencia de Procedimiento	Actividades del Procedimiento	Responsable
Recepción quincenal o mensual del Diario Oficial “La Gaceta” por parte de la Dirección General de Tratados.	<p>Recibe la Publicación del Diario Oficial la Gaceta.</p> <p>Revisar los Decretos contentivos a los Instrumentos Internacionales Publicados.</p> <p>Ordenar y clasificar cronológicamente los ejemplares originales de “La Gaceta”.</p>	Secretaria

	Trasladar al analista de tratados la publicación del Decreto Legislativo	
Elaboración de Instrumento	<p>Elaborar borrador de instrumento y oficio de remisión dirigido a la Secretaría de la Presidencia.</p> <p>Revisar, corregir y validar instrumento y oficio de remisión.</p> <p>Remitir instrumento y oficio de remisión para firma del Secretario de Estado.</p> <p>Recibir Instrumento y oficio de remisión firmado por el Secretario de Estado.</p> <p>Registrar el Oficio de remisión en el libro de control de correspondencia de la Dirección General de Tratados y Convenios.</p> <p>Fotocopiar Oficio de Remisión e Instrumento</p> <p>Remitir a la Sección de Correspondencia Instrumento y Oficio para su envío.</p> <p>Monitorización de Firma de Instrumento por parte del Presidente de la República.</p>	<p>Secretaria o Analista de Tratados</p> <p>Director General de Tratados.</p> <p>Secretaria o Analista de Tratados</p> <p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p>
Envío del Instrumento para su depósito ante el Organismo Internacional Competente	<p>Recibir el Instrumento firmado por el Presidente de la República.</p> <p>Elaborar Oficio dirigido al Jefe de Misión Diplomática Hondureña acreditado ante el organismo para el depósito de instrumento.</p> <p>Elaborar Memorándum al Secretario de Estado solicitando su autorización para el envío de Oficio e Instrumento vía Courier.</p> <p>Remitir Memorándum al Secretario de Estado</p> <p>Recibir Memorándum con la autorización para el envío del Instrumento vía Courier.</p> <p>Fotocopiar Oficio y Memorándum para anexarlo al expediente.</p> <p>Remitir a la Gerencia Administrativa Memorándum autorizado para el envío del Oficio e Instrumento vía Courier</p>	<p>Secretaria</p> <p>Analista de Tratados</p> <p>Secretaria</p>

	<p>Remitir vía electrónica Copia del Oficio, Instrumento y número de guía de envío al Jefe de Misión Hondureña acreditada ante el Organismo.</p> <p>Recibir acuse de recibo del depósito.</p> <p>Registrar en el libro y/o inventario digital o físico por materia la vigencia del instrumento internacional.</p>	<p>Analista de Tratados</p>
--	---	---------------------------------

FIN DE PROCEDIMIENTO

Fuente: Dirección de tratados y convenios, ministerio de relaciones exteriores Honduras

GLOSARIO

Autoridad Competente:

“Significa el Ministro de Economía y Finanzas o su representante autorizado”.

Convenio:

“Convenio deriva del latín “convenire” con el significado de dirigirse hacia un mismo lugar. Se utiliza en general, como sinónimo de pacto o contrato, aunque en sus orígenes, el Derecho Romano los diferenciaba, siendo el convenio todo tipo de acuerdo, que se integraba con los pactos que se hacían sin formalidades y originaban obligaciones sin acción legal, llamadas naturales; y con los contratos, que por respetar las formas, hacían surgir obligaciones civiles”. (Deconceptos.com, 2017)

Convenio Modelo de la OCDE:

“Son modelos que utilizan los países como guía en la negociación de sus convenios, y los mismos se actualizan regularmente. La Convención Modelo de las Naciones Unidas fue revisada recientemente en 2011 y el Convenio Modelo de la OCDE en 2010”. (Alexander Trepelkov, Harry Tonino y Dominika Halka, 2015)

Crédito Tributario:

“En el sentido de este artículo significa todo importe debido en concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, en la medida en que esta imposición no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados contratantes sean parte; la expresión

comprende igualmente los intereses, sanciones administrativas y costes de recaudación o de establecimiento de medidas cautelares relacionados con dicho importe.” (OCDE, julio 2010)

Doble Imposición:

“Es definida como aquella situación en la cual una misma renta o mismo bien resultan sujetos a imposición en dos o más países en la totalidad o e parte durante un mismo periodo imponible y por la, misma causa”. (OCAMPO, 2000)

Ddoble imposición jurídica internacional

“Puede definirse como la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados a un mismo contribuyente, por la misma materia imponible y por periodos de tiempo idénticos. Su incidencia negativa sobre los intercambios de bienes y servicios y sobre los flujos de capitales, de tecnología y de personas explica la atención dedicada a su corrección, en aras de favorecer el desarrollo de las relaciones económicas internacionales”. (Ondarza, 1997)

Empresa:

“Se aplica al ejercicio de toda actividad o negocio.”

Empresa y estado contratante:

“Significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante”.

Establecimiento Permanente

“Significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.”

Organización para la cooperación y el desarrollo económicos (OCDE):

“La OCDE es un foro único en el que las Administraciones trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización. La OCDE también constituye la vanguardia de los esfuerzos realizados para comprender los avances y ayudar a las Administraciones a responder ante las nuevas áreas de interés como la regulación de las sociedades, la economía de la información y los retos de una población que envejece. La Organización proporciona un marco en el que las Administraciones pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar las prácticas correctas y trabajar en la coordinación de las políticas nacionales e internacionales”.
(OCDE, Julio 2010)

País Fuente:

“Se utiliza para denotar el país en el que se generó el ingreso o se realizó un pago”.

País de Residencia:

“Se utiliza para describir al país en el que la persona que obtiene el ingreso o recibe el pago reside y donde generalmente se encuentra sujeto a impuestos el ingreso o pago.”

Persona:

“Comprende las personas naturales, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas”.

Propiedad Inmobiliaria:

“La expresión “propiedad inmobiliaria” tendrá el significado que le atribuya el

Derecho del Estado contratante en que la propiedad en cuestión esté situada. Dicha expresión comprende en todo caso la propiedad accesoria a la propiedad inmobiliaria, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de la propiedad inmobiliaria y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques, embarcaciones y aeronaves no tendrán la consideración de propiedad inmobiliaria.” (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 22 de julio del 2010)

Residente:

“La expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo”.

Renta Territorial:

“Atiende al principio de la neutralidad en la importación de capitales, esto es que con independencia de la procedencia del capital este estará gravado de manera igual en el territorio donde se origina, lo cual se traduce en la consagración de no discriminación en el tratamiento

fiscal de la renta es decir tanto a los nacionales como a los extranjeros se les consagra el mismo régimen tributario para sus inversiones independientemente que sean grabadas en su país de origen por razón del mismo hecho generador.” (Ocampo, 2000)

Renta Mundial:

“Este principio se apoya en el fundamento democrático de la igualdad de todos los habitantes de un país ante la ley como consecuencia no sería justo discriminar en el trato impositivo ante quienes obtienen la renta dentro del país de aquellos que la obtienen en el exterior.

También se define sistema de renta mundial bajo el principio económico de la neutralidad en la exportación de capitales, este sistema asegura una menor distorsión en las decisiones de ubicación de capital en la medida que aun inversionista se le grava sobre la base de su residencia o domicilio de igual forma si invierte dentro o fuera del país”. (Ocampo, 2000)

Sociedad:

“Significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos”.

Territorialidad:

“Este es un criterio usado en mayor o menor grado por todos los países del mundo para grabar los enriquecimientos que se producen en su territorio, este criterio hasta hace algunos

años era el más usado y generalizado en Latinoamérica fundamentado en el hecho de que los eran y alguno aun lo son preponderantemente importadores de capital”. (Ocampo, 2000)

Tratados de doble tributación

“Son instrumentos jurídicos internacionales suscritos entre dos Estados, que se incorporan al ordenamiento jurídico interno de cada uno de ellos y que tienen por finalidad eliminar o aminorar la doble tributación internacional que afecta o dificulta el intercambio de bienes y servicios y los movimientos de capitales, tecnologías y personas, beneficiando exclusivamente a las personas naturales o jurídicas, residentes o domiciliadas en alguno de los Estados Contratantes.” (Ministerio de hacienda Gobierno de Chile, 2017).

Tráfico Internacional:

“Significa todo transporte efectuado por una nave, aeronave o vehículo de transporte terrestre explotado por una empresa de un Estado Contratante, salvo cuando dicho transporte se realice exclusivamente entre dos puntos situados en el otro Estado Contratante”.